IV

(Acte adoptate înainte de 1 decembrie 2009, în temeiul Tratatului CE, al Tratatului UE și al Tratatului Euratom)

DECIZIA COMISIEI

din 28 octombrie 2009

privind ajutorul de stat C 10/07 (ex NN 13/07) pus în aplicare de Ungaria cu privire la deduceri fiscale pentru dobânzile intragrup

[notificată cu numărul C(2009) 8130]

(Numai textul în limba maghiară este autentic)

(Text cu relevanță pentru SEE)

(2010/95/CE)

COMISIA COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Europene, în special articolul 88 alineatul (2) primul paragraf,

având în vedere Acordul privind Spațiul Economic European, în special articolul 62 alineatul (1) litera (a),

după ce părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în conformitate cu articolele menționate mai sus [1] și având în vedere observațiile acestora,

întrucât:

I. PROCEDURĂ

(1) Începând din ianuarie 2003, autoritățile maghiare au introdus noi dispoziții privind impozitarea favorabilă a veniturilor nete din dobânzi între întreprinderile afiliate aparținând aceluiași grup. Măsura nu a fost notificată Comisiei Europene. Prin scrisoarea din 19 noiembrie 2004, Comisia a solicitat informații de la autoritățile maghiare, care au fost furnizate la data de 14 decembrie 2004.

(2) La 21 martie 2007, Comisia a informat Republica Ungară că a hotărât să inițieze procedura prevăzută la articolul 88 alineatul (2) în privința schemei respective. După două prelungiri ale termenului, Republica Ungară a răspuns prin scrisoarea din data de 20 iunie 2007.

(3) Decizia Comisiei de a iniția procedura oficială de investigare a fost publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* [2], părțile interesate fiind invitate să își prezinte observațiile. Au fost prezentate observații de către Camera de Comerț Americană din Ungaria la 20 iulie 2007, de către Țările de Jos la 26 iulie 2007 și de către MOL Plc la 26 iulie 2007. Observațiile au fost transmise Republicii Ungare, care a răspuns prin e-mailul din data de 6 septembrie 2007.

(4) Prin scrisoarea din data de 12 februarie 2008, Comisia a solicitat informații suplimentare din partea autorităților maghiare. Răspunsurile au fost furnizate prin documentele din data de 28 aprilie 2008, 19 iunie 2008 și 13 octombrie 2008.

(5) Prin scrisoarea din data de 24 iunie 2009, autoritățile maghiare au informat Comisia cu privire la intenția acestora de a elimina schema în cauză începând cu 1 ianuarie 2010.

(6) La 29 iunie 2009, Parlamentul maghiar a adoptat modificările legii fiscale pentru anul 2010, inclusiv eliminarea regulii de deducere a 50 % din impozitul pe profit pentru venitul financiar intragrup. Legea a fost publicată în Monitorul Oficial al Ungariei din 9 iulie 2009.

(7) Autoritățile maghiare au transmis informații suplimentare prin e-mailul din data de 1 octombrie 2009.

[1] JO C 142, 27.6.2007, p. 12.

[2] A se vedea nota de subsol 1.

II. **DESCRIEREA DETALIATĂ A MĂSURII**

(8) Măsura oferă posibilitatea de a deduce din baza de impozitare, în Ungaria, 50 % din valoarea dobânzii nete primite din partea întreprinderilor afiliate, reprezentând soldul dobânzii primite de la întreprinderile afiliate minus cea plătită acestora ([3]). Prin urmare, numai jumătate din dobânda netă primită este impozitată, în timp ce în cadrul aplicării normale a sistemului fiscal ar fi trebuit să fie impozitată întreaga sumă. La nivelul întreprinderii afiliate care plătește dobânda netă, 50 % din dobânzile nete plătite se adaugă la baza de impozitare ([4]). Astfel, în locul unei deduceri totale a dobânzii nete plătite în cadrul sistemului fiscal normal, întreprinderile deduc numai jumătate din această sumă din baza lor de impozitare. Acest sistem se aplică numai dobânzilor primite de la întreprinderile afiliate sau plătite acestora.

(9) O întreprindere afiliată este definită ca ([5]):

(a) o întreprindere în care contribuabilul are direct sau indirect un interes majoritar;

(b) o întreprindere care are direct sau indirect un interes majoritar în privința contribuabilului;

(c) orice altă întreprindere, dacă o întreprindere terță are direct sau indirect un interes majoritar atât în privința contribuabilului, cât și într-o astfel de altă întreprindere de acest tip;

(d) o întreprindere străină și sediul său permanent în Ungaria, sediul permanent în Ungaria al unei întreprinderi străine și o persoană cu care aceasta are o relație precum cea definită mai sus la literele (a)-(c).

Termenul „interes majoritar” cuprinde, de asemenea, situația în care orice parte are dreptul să numească sau să demită majoritatea directorilor și a membrilor consiliului de supraveghere. De asemenea, în momentul când se stabilește dacă există un interes majoritar, drepturile de vot ale rudelor apropiate sunt luate în considerare cumulat.

Suma maximă deductibilă

(10) Valoarea totală a deducerilor speciale, inclusiv deducerea dobânzii intragrup, este plafonată la 50 % din profituri înainte de impozitare ([6]).

Posibilitatea de a refuza aplicarea schemei

(11) Un contribuabil poate hotărî anual dacă va aplica schema sau dacă va refuza aplicarea acesteia. În cazul în care o întreprindere cu o dobândă netă plătită refuză aplicarea schemei, aceasta nu trebuie să își majoreze baza de impozitare în modul descris mai sus și poate aplica regimul fiscal normal printr-o deducere completă a dobânzii plătite, cu condiția să notifice acest lucru tuturor întreprinderilor sale afiliate (la nivel intern și extern) cărora li s-a plătit (sau trebuie plătită) dobândă sau de la care s-a primit dobândă (sau este scadentă) ([7]). În acest caz, pentru aplicarea măsurii, întreprinderile afiliate nu iau în considerare dobânda primită de la contribuabilul respectiv sau plătită acestuia la calcularea bazei de impozitare în ceea ce privește plata dobânzilor ([8]).

(12) Autoritățile maghiare nu se bucură de drepturi discreționare, întrucât decizia privind aplicarea sau refuzarea aplicării măsurii în ceea ce privește dobânda netă plătită este luată de întreprinderea afiliată descrisă în considerentul de mai sus.

Beneficiari

(13) Legislația se aplică persoanelor juridice, societăților europene (SE), societăților cooperative europene (SCE), cooperativelor și sediilor permanente ale întreprinderilor străine. Dispoziția nu se aplică în cazul companiilor de asigurări, al instituțiilor financiare, al întreprinderilor de investiții sau al microîntreprinderilor și întreprinderilor mici ([9]).

Temei juridic

(14) Următoarele dispoziții ale Legii LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende constituie temeiul juridic al măsurii: articolul 7 alineatul (1) litera (k), articolul 7 alineatele (14) și (16), articolul 8 alineatul (1) litera (k), articolul 8 alineatul (2) și articolul 29/D alineatul (15).

([3]) De exemplu, dacă o întreprindere primește o dobândă de 100 din partea întreprinderilor afiliate și plătește o dobândă de 60 întreprinderilor afiliate, soldul este 40, care este dobânda netă primită.

([4]) Dacă o întreprindere primește o dobândă de 100 din partea întreprinderilor afiliate și plătește o dobândă de 160 întreprinderilor afiliate, soldul este 60, care este dobânda netă plătită.

([5]) Articolul 4 alineatul (23) din Legea LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende.

([6]) Articolul 7 alineatul (14) din Legea LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende.

([7]) Articolul 29/D alineatul (15) din Legea LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende.

([8]) În cazul în care o întreprindere A primește dobândă de la două întreprinderi afiliate, 50 de la întreprinderea B și 60 de la întreprinderea C, și dacă întreprinderea B refuză aplicarea schemei și decide să nu își majoreze baza de impozitare, atunci întreprinderea A poate utiliza numai dobânda de 60 primită de la întreprinderea C pentru aplicarea măsurii. Prin urmare, întreprinderea A va fi pe deplin impozabilă în ceea ce privește dobânda de 50 primită de la întreprinderea B, dar va fi impozabilă numai pentru jumătate din suma de 60 primită de la întreprinderea C.

([9]) O întreprindere mică este definită ca o întreprindere care are sub 50 de angajați și a cărei cifră de afaceri anuală totală și/sau bilanț total nu depășește 10 milioane EUR. O microîntreprindere este definită ca o întreprindere care are sub 10 angajați și a cărei cifră de afaceri anuală totală și/sau bilanț total nu depășește 2 milioane EUR.

(15) Legislația actuală cuprinde anumite modificări în privința beneficiarilor eligibili comparativ cu dispozițiile inițiale ale măsurii, modificările respective intrând în vigoare la 1 ianuarie 2003. În legislația inițială, printre beneficiari nu se numărau societățile europene și societățile cooperative europene, întrucât Ungaria nu era încă membră a Uniunii Europene. Statutul societății europene a intrat în vigoare la 8 octombrie 2004, iar statutul societății cooperative europene a fost adoptat la 22 iulie 2003 și a intrat în vigoare la 16 august 2006. Întrucât societățile cu capital de risc nu mai pot avea sediul în Ungaria începând cu 1 iunie 2004, acestea au dispărut, de asemenea, de pe lista societăților eligibile.

Durată

(16) Inițial, nu s-a prevăzut nicio limită în privința duratei schemei. Cu toate acestea, astfel cum s-a menționat anterior, eliminarea măsurii a fost adoptată prin lege, începând cu 1 ianuarie 2010.

Buget

(17) Ungaria a furnizat următoarele cifre privind efectul măsurii asupra resurselor bugetare din Ungaria:

(1 000 HUF) ([1])

	Soldul corecției bazei de impozitare (reducere/ majorare) a posturilor datorită măsurii	Efectul măsurii asupra impozitării
2003	2 280 424	410 476
2004	4 478 141	716 503
2005	7 279 164	1 164 666
2006	125 992 638	20 158 822

([1]) Forint – cursul de schimb aproximativ pentru anii în cauză este 250 HUF pentru 1 EUR.

(18) În total, impactul măsurii în anii în cauză a condus la o sumă de aproximativ 24 de miliarde HUF (96 de milioane EUR) ([10]).

III. MOTIVE CARE AU CONDUS LA INIȚIEREA PROCEDURII

(19) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia și-a exprimat îndoielile cu privire la faptul că schema ar constitui o măsură generală, întrucât avantajul tratamentului fiscal preferențial al plăților dobânzilor intragrup nu este disponibil în mod egal pentru toate întreprinderile din Ungaria.

(20) În ceea ce privește existența unui avantaj economic, Comisia a considerat că, la nivelul unei întreprinderi individuale care aparține unui grup, schema oferă un avantaj întreprinderilor care primesc dobândă netă pozitivă din partea întreprinderilor afiliate.

(21) La nivelul întregului grup, Comisia a subliniat că schema conferă un avantaj în situațiile transfrontaliere care implică intrarea dobânzilor, și anume când întreprinderea care primește dobânda netă este maghiară, iar întreprinderea care plătește dobânda netă este nerezidentă.

(22) Comisia a mai explicat că, în situațiile transfrontaliere care implică ieșirea dobânzilor, și anume când întreprinderea care primește dobânda este nerezidentă, iar întreprinderea care plătește dobânda este maghiară, măsura nu oferă un avantaj suplimentar. În aceeași măsură, într-o situație națională, și anume când ambele întreprinderi sunt în Ungaria, acest avantaj nu acționează la nivelul grupului.

(23) În ceea ce privește criteriul selectivității, Comisia a constatat în primul rând că societățile de asigurări, instituțiile financiare, societățile de investiții și societățile cu capital de risc, precum și întreprinderile mici sunt excluse de drept din domeniul de aplicare a măsurii. În al doilea rând, la nivelul întreprinderilor individuale, numai întreprinderile care fac parte dintr-un grup pot beneficia de fiscalitatea scăzută a dobânzii intragrup prevăzută de schemă. În al treilea rând, la nivelul grupurilor, sistemul pare să fie avantajos în situațiile transfrontaliere care implică intrarea dobânzilor, și anume când întreprinderea care primește dobânda netă este maghiară, în timp ce întreprinderea care plătește dobânda netă este nerezidentă. În al patrulea rând, posibilitatea de a refuza aplicarea schemei, refuz asupra căruia se poate reveni în fiecare an, constituie un factor suplimentar pentru a considera măsura drept o excepție de la sistemul fiscal aplicat în Ungaria.

(24) De asemenea, Comisia a avut îndoieli cu privire la faptul că excepțiile menționate anterior ar fi fost justificate „de natura sau schema generală” a sistemului fiscal și, prin urmare, a considerat că măsura este incompatibilă cu piața comună.

(25) În cele din urmă, Comisia și-a exprimat opinia potrivit căreia măsura nu poate fi considerată drept ajutor existent, întrucât nu îndeplinește niciuna dintre condițiile prevăzute în anexa IV.3 la Actul de aderare.

([10]) Ungaria nu a furnizat informații pentru anii următori.

IV. OBSERVAȚII DIN PARTEA AUTORITĂȚILOR MAGHIARE

Temeiul juridic al evaluării

(26) Autoritățile maghiare consideră că, datorită lipsei armonizării la nivel comunitar în domeniul impozitării directe, măsura trebuie evaluată în temeiul normelor din Tratatul CE de reglementare a apropierii actelor cu putere de lege în conformitate cu articolele 96 și 97 din Tratatul CE, și nu pe baza normelor privind ajutorul de stat. Autoritățile maghiare fac trimitere la jurisprudența Curții Europene de Justiție (CEJ), care stipulează că impozitarea directă este de competența statelor membre, dar acestea din urmă trebuie să exercite această competență cu respectarea dreptului comunitar privind impozitarea directă. În acest context, Ungaria susține că respectarea libertății de stabilire a influențat în mare măsură caracteristicile măsurii.

Obiectivul măsurii

(27) Obiectivul măsurii este ca finanțarea împrumuturilor intragrup – care asigură alocarea optimă de lichidități – să se poată desfășura fără ca impozitarea să influențeze deciziile întreprinderilor privind funcționarea și finanțarea.

(28) Spre deosebire de majoritatea celorlalte state membre, în Ungaria nu există impozitare pentru grupuri. Impozitarea pentru grupuri oferă posibilitatea de a compensa pierderea unui membru (intern) al grupului cu profitul altui membru (intern) al grupului în același an. Resursele bugetare nu permit introducerea unei scheme complete de impozitare a grupului. Prin urmare, norma maghiară a fost introdusă ca o alternativă la impozitarea grupurilor, pentru a reduce parțial dezavantajul concurențial față de celelalte state, printr-un sistem de impozitare complet pentru grupuri.

(29) Prin permiterea deducerii a 50 % din dobânda primită și, în mod simetric – pentru a atinge obiectivul politicii fiscale – de creștere a profiturilor cu 50 % din dobânda plătită întreprinderilor afiliate, diferența dintre capitalul propriu și finanțarea împrumuturilor intragrup se reduce, întrucât dividendul ca sumă pentru finanțarea capitalului propriu este scutit de impozite, în timp ce dobânda este impozitată pentru finanțarea împrumuturilor.

(30) Potrivit autorităților maghiare, măsura reprezintă o categorie de impozitare parțială a grupurilor, aplicată numai veniturilor din dobânzi. Este o regulă general aplicabilă care nu favorizează nicio întreprindere sau producția de bunuri. Impozitarea grupurilor este o caracteristică generală a sistemului fiscal în anumite state membre și, după cunoștințele autorităților maghiare, Comisia nu a contestat compatibilitatea acesteia cu Tratatul CE.

Existența ajutorului de stat în temeiul articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE

(31) Autoritățile maghiare consideră că schema în cauză nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE, întrucât nu sunt îndeplinite criteriile privind (i) avantajul economic, (ii) selectivitate și (iii) resursele statului.

Avantajul economic

(32) Conform deciziei de inițiere a procedurii, măsura oferă un avantaj (i) la nivelul întreprinderii individuale datorită posibilității de a deduce 50 % din venitul net din dobânzi din baza de impozitare și (ii) la nivelul întregului grup atunci când un membru maghiar al grupului finanțează în străinătate un membru al grupului și primește venit din dobânzi pentru care se acordă, de asemenea, deducerea de 50 %.

(33) Autoritățile maghiare consideră că măsura poate oferi un avantaj unei întreprinderi individuale, dar oferă un dezavantaj pentru cealaltă parte a operațiunii de împrumut și, prin urmare, este simetrică numai în relațiile interne. Aceasta poate oferi, de asemenea, un avantaj întregului grup, însă avantajul se limitează la o compensare mai rapidă a pierderilor din dobânzi ale unei întreprinderi din grup, cu venitul din dobânzi al celeilalte, precum în cazul altor sisteme de impozitare pentru grupuri.

(34) Autoritățile maghiare susțin în continuare că în situațiile transfrontaliere, dacă întreprinderea afiliată care primește împrumutul intragrup și care plătește dobândă pentru acesta are sediul în străinătate, avantajul obținut depinde de rata de impozitare aplicată în statul membru în care este rezidentă întreprinderea respectivă. Avantajul nu se datorează caracterului de ajutor al măsurii maghiare, ci provine numai din diferența dintre normele de impozitare din statele membre, care nu pot fi luate în considerare în evaluarea măsurii. Dacă legislația străină ar fi la fel ca cea maghiară, avantajul identificat de Comisie nu ar mai exista.

(35) De asemenea, astfel cum prevede Decizia Comisiei privind activitățile de finanțare internațională din Țările de Jos ([11]), existența unui avantaj trebuie evaluată în cadrul normelor privind ajutoarele de stat numai la nivel național. În această privință, Ungaria observă că, în situațiile naționale, măsura nu denaturează concurența și nu conferă niciun avantaj, fiind neutră din punct de vedere fiscal.

([11]) Considerentul 82 din Decizia 2003/515/CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutor pusă în aplicare de Țările de Jos pentru activități de finanțare internațională (JO L 180, 18.7.2003, p. 52).

(36) Autoritățile maghiare nu sunt de acord cu Comisia cu privire la faptul că măsura conferă un avantaj operațiunilor transfrontaliere (care implică intrarea dobânzilor). Ungaria susține că rata efectivă de 16 % a impozitului pe profit poate constitui deja un stimulent pentru ca grupurile să desfășoare activități în Ungaria. Un potențial avantaj nu este un stimulent fiscal pentru multinaționale, ci provine din libertatea de stabilire. Acest principiu ar fi fost încălcat în cazul în care autoritățile maghiare ar fi exclus din domeniul de aplicare a măsurii grupurile care au membri în afara Ungariei.

(37) În continuare se susține că măsura ajută grupurile să obțină o alocare mai eficientă a resurselor financiare, la fel ca în cazul sistemelor de impozitare a grupurilor din alte state membre. Aceasta este mai puțin blândă decât sistemele de consolidare fiscală, care permit distribuirea oricărui tip de pierdere în cadrul unei unități administrative.

(38) Dacă o măsură reprezintă o dispoziție general aplicabilă a impozitării normale pe profit, atunci aceasta nu conferă niciun avantaj. Autoritățile maghiare consideră că această măsură reprezintă un regim de impozitare special pentru grupuri, care este la fel de general ca și sistemul de impozitare pentru grupuri al oricărui alt stat membru, fără a favoriza vreo întreprindere sau producția de bunuri. Din informațiile autorităților maghiare, Comisia nu a contestat niciodată compatibilitatea cu Tratatul CE a altor scheme de impozitare a grupurilor din alte state membre. Sistemul face parte integrantă din normele generale de calculare a bazei de impozitare. Prin urmare, acesta nu conferă niciun avantaj economic.

Resursele statului

(39) În primul rând, Ungaria consideră că măsura este generală și face parte din normele sistemului fiscal. Prin urmare, nu sunt utilizate resurse suplimentare ale statului, întrucât obligațiile fiscale normale nu se modifică.

(40) Autoritățile maghiare constată, de asemenea, că, în decizia de inițiere, Comisia a afirmat că avantajul măsurii la nivel de grup există în situațiile transfrontaliere în care întreprinderea din străinătate care plătește dobânda este impozitată la o rată efectivă de peste 8 %. Un astfel de avantaj nu este imputabil statului maghiar și nici nu constituie o pierdere de resurse ale statului maghiar. Avantajul este oferit de statul străin care permite deducerea completă a dobânzii plătite. Prin urmare, avantajul potențial nu provine din resursele statului maghiar tocmai în cazurile în care Comisia a stabilit existența unui astfel de avantaj.

(41) De asemenea, autoritățile maghiare constată că impozitul pe profit plătit de membrul grupului care primește dobânda prin aplicarea măsurii constituie profit pentru statul care probabil nu l-ar fi obținut fără existența măsurii.

Selectivitate

(42) Autoritățile maghiare susțin că măsura face parte din normele generale privind impozitul pe profit și, prin urmare, nu este selectivă.

(43) Afirmația Comisiei potrivit căreia beneficiarii sunt întreprinderi active în diferite sectoare economice susține opinia Ungariei potrivit căreia măsura nu este selectivă. În fiecare sector al economiei maghiare există întreprinderi (în total, peste o mie) care aplică măsura. Aceasta se aplică și în sectoare în care de obicei nu sunt prezente întreprinderi multinaționale sau mari (de exemplu agricultură, educație, servicii de catering).

(44) Autoritățile maghiare subliniază că nu se poate considera că o măsură este selectivă dacă aplicarea acesteia nu este posibilă în aceleași condiții pentru fiecare contribuabil. Din punct de vedere al aplicării măsurii, numai întreprinderile care aparțin unor grupuri se află într-o situație comparabilă din punct de vedere factual și juridic.

(45) Faptul că măsura trebuie numaidecât aplicată de întreprinderile care au cel puțin o întreprindere afiliată pare să contribuie la caracterul selectiv al măsurii. Cu toate acestea, autoritățile maghiare susțin că o întreprindere care acordă împrumuturi intragrup nu se află într-o situație comparabilă cu o întreprindere care acordă împrumuturi unor părți independente. Activitatea din urmă poate fi exercitată numai de o instituție financiară autorizată astfel cum prevede Legea maghiară privind instituțiile de credit, în conformitate cu directiva bancară ([12]). Întreprinderile care au ca domeniu principal de activitate finanțarea terților nu pot fi comparate cu întreprinderile care acordă finanțare intragrup pentru a distribui în mod optim lichiditățile în cadrul unui grup.

(46) Ungaria face trimitere la al 27-lea Raport al Comisiei privind politica în domeniul concurenței din 1997 ([13]), care se referă la o măsură olandeză de reducere a impozitului pe numărul de salariați impus angajatorilor în domeniul cercetării și dezvoltării. Măsura nu a fost calificată drept ajutor de stat, întrucât nu s-a limitat la o anumită regiune, la un anumit sector sau la o anumită întreprindere și a fost acordată pe baza unor criterii obiective.

1. Excepții de drept

(47) Autoritățile maghiare consideră că majoritatea normelor fiscale generale cuprind excepții de la domeniul de aplicare, bazate pe considerente de politică economică și sunt în conformitate cu natura și structura generală a sistemului fiscal.

([12]) Directiva 2006/48/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006 privind inițierea și exercitarea activității instituțiilor de credit (JO L 177, 30.6.2006, p. 1).

([13]) http://ec.europa.eu/competition/annual_reports/rap97_en.html

(48) În ceea ce privește excepția privind întreprinderile mici, autoritățile maghiare constată că 1. întreprinderile mici nu acordă de obicei finanțare intragrup; 2. extinderea măsurii pentru a le include pe acestea ar necesita costuri administrative ridicate, disproporționate față de avantajele potențiale pe care le-ar putea aduce în mod efectiv; 3. Legea maghiară privind impozitul pe profit prevede o serie de beneficii fiscale concepute special pentru întreprinderile mici. Ungaria face trimitere la cauza GIL ([14]), în care Curtea a susținut logica potrivit căreia diferiți contribuabili pot fi tratați diferit conform unui temei juridic diferit al legislației fiscale.

(49) În ceea ce privește sectorul financiar, Ungaria afirmă în continuare că nu a intenționat să promoveze finanțarea intragrup. În pofida dificultăților economice din Ungaria, întreprinderile în cauză s-au bucurat de profituri considerabile, iar guvernul maghiar le-a impus impozite speciale în loc să le susțină. În plus, întreprinderile respective pot avea un statut fiscal special, norme financiare și contabile speciale. În această privință, autoritățile maghiare fac trimitere și la punctul 27 din comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice ([15]): „Dispozițiile specifice care nu conțin elemente discreționare care permit, de exemplu, ca impozitul să fie calculat pe o bază fixă (de exemplu, în sectorul agricol și sectorul pescuitului), pot fi justificate de natura și contextul general al sistemului în cazul în care se ține seama,de exemplu de cerințele contabile specifice sau de importanța terenului în activele specifice anumitor sectoare; asemenea dispoziții nu constituie, în consecință, ajutor de stat […].”

(50) Guvernul maghiar consideră că extinderea măsurii la furnizori de servicii financiare, companii de asigurări, societăți de investiții și societăți cu capital de risc ar fi reprezentat tocmai o selectivitate *de facto*, întrucât, având în vedere statutul special al furnizorilor de servicii financiare (activitățile acestora implică de obicei/aproape exclusiv operațiuni de împrumuturi derulate prin utilizarea de resurse externe), aceștia ar fi obținut avantaje disproporționat de mari la aplicarea măsurii.

2. Caracterul intragrup

(51) Astfel cum s-a precizat anterior, având în vedere restricțiile de reglementare, întreprinderile nefinanciare pot aplica măsura numai în raport cu întreprinderile afiliate, întrucât numai instituțiile financiare autorizate au dreptul să acorde împrumuturi părților independente. De asemenea, trebuie menționat că există o serie de norme în sistemele fiscale ale altor state membre care sunt disponibile numai grupurilor corporative (de exemplu impozitarea grupurilor).

(52) Prin urmare, potrivit autorităților maghiare, faptul că măsura nu este aplicabilă dobânzilor primite de la părțile terțe independente exclude, în practică, din domeniul său de aplicare numai instituțiile financiare datorită dispozițiilor de reglementare foarte stricte pentru serviciile financiare, ceea ce se justifică totuși prin considerente fiscale și de politica economică.

(53) Aplicarea măsurii maghiare nu impune ca o întreprindere să desfășoare activități în mai multe state membre. Potrivit Ungariei, numai întreprinderile care aparțin aceluiași grup corporativ se află într-o situație comparabilă din punct de vedere factual și juridic din perspectiva aplicării măsurii. Întrucât toate întreprinderile care sunt membre ale grupului pot aplica măsura, aceasta nu poate fi considerată selectivă. Ungaria constată, de asemenea, că în practică orice întreprindere se poate transforma într-un grup corporativ. Potrivit practicii anterioare a Comisiei, condiționarea unui beneficiu de o anumită participație la capitalul unei întreprinderi nu este un motiv suficient pentru a considera că o măsură este selectivă ([16]). Avantajele speciale oferite grupurilor de întreprinderi nu pot fi considerate selective deoarece un grup nu este un sector sau o funcție, ci doar o structură juridică. În cazul în care un avantaj fiscal se poate aplica în mod clar în cadrul unui grup corporativ care își desfășoară activitatea în orice sector economic, acesta reprezintă o măsură generală și nu un avantaj special destinat unui sector specific.

3. Avantaje oferite de diferite reglementări străine

(54) Comisia consideră că măsura favorizează selectiv grupuri care au cel puțin un membru în exteriorul Ungariei. Ungaria consideră că o astfel de situație nu constituie un avantaj, ci numai un efect care rezultă în urma normelor fiscale nearmonizate ale diferitor state membre, fapt ce nu poate fi controlat de statul maghiar. După cum se menționează anterior, un astfel de avantaj nu este nici oferit de resursele statului maghiar, nici imputabil Ungariei. În ceea ce privește impozitarea directă, jurisprudența consacrată a Curții de Justiție arată că rezidenții și nerezidenții nu se află în general într-o situație comparabilă.

4. Posibilitatea de a refuza aplicarea măsurii la nivel anual

(55) În ceea ce privește posibilitatea de a refuza aplicarea măsurii, autoritățile maghiare constată că o astfel de caracteristică ar proveni în mod necesar din ciclul anual al impozitării corporative, la care se adaugă alte dispoziții ale legislației fiscale. Alegerea efectivă legată de aplicarea măsurii nu este făcută nici de autoritățile maghiare, nici de beneficiar, ci de o întreprindere afiliată pentru care poate exista un dezavantaj fiscal.

([14]) C-308/01, GIL Insurance Ltd și alții/Commissioners of Customs and Excise, Rec., 2004, p. I-4777.

([15]) JO C 384, 10.12.1998, p. 3.

([16]) Decizia Comisiei în cazul N 354/04 – Irlanda, Regimul societăților-mamă (JO C 131, 28.5.2005, p. 11).

Natura ilegală a măsurii, ajutor existent vs. ajutor nou

(56) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a concluzionat că măsura nu poate fi considerată ajutor existent, întrucât nu îndeplinește niciunul dintre cele trei criterii stabilite în anexa IV.3 la Actul de aderare. Cu toate acestea, autoritățile maghiare consideră că anexa respectivă nu cuprinde toate categoriile de ajutor existent prevăzute la articolul 1 litera (b) din regulamentul de procedură. Anexa IV.3 la Actul de aderare cuprinde numai dispoziții privind ajutorul pus în aplicare și revizuit înainte de data aderării, la care se face trimitere în articolul 1 litera (b) punctul (i) din regulamentul de procedură ([17]). Cu toate acestea, normele prevăzute la articolul 1 litera (b) punctele (ii)-(v) din regulament ar trebui, de asemenea, să fie luate în considerare în scopul identificării ajutorului existent care nu este prevăzut în Actul de aderare. Această interpretare este confirmată de anexa II la Actul de aderare, care modifică numai articolul 1 litera (b) punctul (i) din regulament. O interpretare diferită ar pune la îndoială certitudinea juridică și așteptările legitime și ar determina un tratament inegal al statelor membre.

(57) Atât timp cât Comisia își menține poziția potrivit căreia măsura nu constituie ajutor existent în temeiul articolului IV din Actul de aderare, autoritățile maghiare consideră că aceasta ar trebui să fie evaluată în conformitate cu articolul 1 litera (b) din regulament și să fie calificată drept ajutor existent, din două motive.

(58) În primul rând, în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (v) din regulamentul de procedură, o măsură care, în momentul punerii în aplicare, nu a reprezentat ajutor, devenind ajutor ulterior datorită evoluției pieței comune și fără a fi modificată de statele membre, este considerată a fi ajutor existent. Ungaria face trimitere în continuare la cazul privind centrele de coordonare belgiene (BCC) ([18]), care este, într-o anumită măsură, similar cu măsura în cauză și în care Comisia a considerat, în 1984 și 1987, că regimul BCC nu poate fi considerat ajutor de stat. De asemenea, conform avizului exprimat ca răspuns la întrebarea adresată de un deputat european, Comisia a considerat că măsura BCC nu a reprezentat ajutor de stat și că măsurile similare ale statelor membre nu s-au calificat nici ele ca fiind ajutor de stat ([19]). Comisia și-a modificat opinia în ceea ce privește schema BCC numai prin hotărârea din 17 februarie 2003, după intrarea în vigoare a măsurii maghiare.

(59) Ungaria a mai confirmat, în urma verificării efectuate de departamentul competent al Ministerului de Finanțe din Ungaria, că Biroul de monitorizare a ajutorului de stat din Ungaria (SAMO) a examinat măsura în vara lui 2002, înainte de adoptarea acesteia. În lumina jurisprudenței aplicabile și a deciziei prealabile a Comisiei privind schema BCC, SAMO a ajuns la concluzia că măsura în cauză nu constituia ajutor de stat și, prin urmare, nu a notificat schema Comisiei.

(60) De asemenea, autoritățile maghiare amintesc că, printr-o scrisoare din data de 19 noiembrie 2004, Comisia a solicitat informații privind măsura în cauză, iar Ungaria a răspuns la 8 decembrie 2004. Întrucât Ungaria nu a primit întrebări suplimentare sau o altă formă de reacție oficială din partea Comisiei, aceasta consideră că a avut toate motivele să considere că măsura nu s-a calificat drept ajutor de stat sau, în cazul în care s-a calificat drept ajutor de stat, a reprezentat ajutor de stat existent în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (v) din regulament.

(61) În al doilea rând, Ungaria susține că măsura este considerată ca fiind autorizată în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (iii) din regulamentul de procedură. Aceasta consideră că, dacă măsura s-ar califica drept ajutor ilegal după aderare, solicitarea de informații de către Comisie din 2004 ar reprezenta începutul procedurii de investigare. Ungaria constată că, în temeiul articolului 4 alineatul (5) din regulament, deciziile Comisiei trebuie luate în termen de două luni. În plus, în conformitate cu articolul 4 alineatul (6) din regulament, în cazul în care Comisia nu a luat o decizie în perioada menționată anterior, ajutorul este considerat autorizat de Comisie. În temeiul articolului 1 litera (b) punctul (iii) din regulament, ajutorul care se consideră autorizat în temeiul articolului 4 alineatul (6) din regulament trebuie considerat ajutor existent.

(62) Deși termenul de două luni nu este aplicabil în această procedură, cealaltă obligație încă prevalează, și anume obligația Comisiei de a finaliza examinarea. Pe baza jurisprudenței consacrate a Curții, Ungaria concluzionează că, într-un interval rezonabil de timp, Comisia ar fi trebuit să ia măsuri pentru a examina ajutorul de stat. Ungaria face trimitere la hotărârea Tribunalului de Primă Instanță în cauza T-190/00 ([20]), în care tribunalul a hotărât că o perioadă de 28 de luni ar putea fi prea lungă

([17]) Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE (JO L 83, 27.3.1999, p. 1).

([18]) Decizia 2003/755/CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutor pusă în aplicare de Belgia în favoarea centrelor de coordonare stabilite în Belgia (JO L 282, 30.10.2003, p. 25).

([19]) JO C 63, 11.3.1991, p. 37.

([20]) Hotărârea din 27 noiembrie 2004, Regione Siciliana/Comisia, T-190/00, Rec., p. II-5015, punctul 136; a se vedea cauza 120/73, Gebrüder Lorenz GmbH/Germania et Land de Rhénanie-Palatinat, Rec., 1973], p. 1471, punctul 4.

pentru o procedură de examinare prealabilă în cazul în care Comisia ar solicita numai o dată informații din partea statului membru în cauză. Potrivit autorităților maghiare, aceste principii ar trebui aplicate *a fortiori* și în procedura de examinare prealabilă, în care Comisia efectuează examinarea numai dacă are îndoieli cu privire la compatibilitatea măsurii cu articolul 87 din Tratatul CE. Prin urmare, întrucât Comisia nu a adoptat o decizie într-un termen rezonabil – și având în vedere principiile certitudinii juridice și bunei administrări – chiar dacă măsura ar fi considerată ajutor, aceasta ar trebui să fie considerată ajutor existent în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (iii) din regulament.

Problema recuperării și perioada tranzitorie potențială pentru eliminarea măsurii

(63) Potrivit guvernului maghiar, Comisia nu ar trebui să procedeze la recuperarea ajutorului potențial, întrucât acest lucru ar fi contrar unui principiu general al dreptului comunitar, și anume principiul încrederii legitime. Ungaria face trimitere la jurisprudență, care a susținut în mod consecvent că „dreptul de a invoca principiul protecției încrederii legitime aparține oricărui justițiabil pe care o instituție comunitară l-a determinat să nutrească speranțe întemeiate” ([21]). De asemenea, aceasta citează hotărârea Curții în cauza Van den Bergh & Jürgens ([22]), în care s-a aplicat următorul test pentru a stabili dacă o explicație este justificată: „[…] atunci când un operator economic prudent și avizat este în măsură să prevadă adoptarea unei măsuri comunitare de natură să îi afecteze interesele, el nu poate invoca beneficiul acestui principiu atunci când această măsură este adoptată”. Făcând trimitere la cazul privind centrele de coordonare belgiene, autoritățile maghiare susțin că în 1984 și 1987 Comisia a considerat că sistemul este compatibil, modificându-și decizia abia la 17 februarie 2003, după intrarea în vigoare a măsurii maghiare. În plus, sistemul centrelor de coordonare belgiene a fost aplicabil exclusiv întreprinderilor multinaționale, spre deosebire de măsura maghiară, al cărei domeniu de aplicare este mai extins.

(64) Autoritățile maghiare fac trimitere la decizia privind inițierea procedurii oficiale de investigare cu privire la legislația spaniolă privind impozitul pe profit, în care Comisia a afirmat că aceasta se bazează numai pe o presupunere preliminară. În decizia sa finală, Comisia a precizat că nici măcar părțile cele mai prudente și bine-informate nu ar fi putut să anticipeze că măsura va fi clasificată drept ajutor de stat, iar părțile ar putea invoca pe bună dreptate așteptările legitime ([23]). În acest caz, decizia a fost luată la peste patru ani de la solicitarea de informații. Având în vedere faptul că informațiile au fost solicitate din partea Ungariei la 19 noiembrie 2004, iar acestea au furnizat un răspuns complet la 8 decembrie 2004, autoritățile maghiare consideră că s-ar putea aștepta în mod legitim ca măsura în cauză să nu constituie ajutor de stat, în conformitate cu poziția Comisiei în Decizia 2001/168/CECO.

(65) Ungaria subliniază că pe parcursul perioadei respective, Grupul de lucru pentru codul de conduită al Consiliului a examinat măsura și nu a concluzionat că aceasta reprezintă o măsură fiscală care provoacă daune. În lumina dezbaterilor, Comisia, în calitate de membru al acestui grup, ar fi solicitat informații suplimentare din partea Ungariei dacă ar fi presupus că măsura se califică drept ajutor de stat.

(66) Ungaria mai susține că, în conformitate cu regulamentul de procedură, înainte de inițierea unei proceduri oficiale de investigare, Comisia trebuie să discute compatibilitatea unei dispoziții cu statul membru, printr-o procedură preliminară. Situația în care Comisia inițiază o investigare oficială în temeiul articolului 88 alineatul (2) din Tratatul CE fără să desfășoare o evaluare prealabilă în temeiul regulamentului constituie o încălcare a normelor procedurale și o încălcare a principiului cooperării loiale prevăzut la articolul 10 din Tratatul CE.

(67) Autoritățile maghiare susțin, de asemenea, că din practica îndelungată a Comisiei reiese că protecția așteptărilor legitime se extinde, de asemenea, la statele membre ([24]).

(68) Ungaria subliniază, de asemenea, că în anumite decizii ([25]), în ceea ce privește așteptarea legitimă, Comisia a făcut trimitere la asemănările măsurii în cauză cu cazul privind centrele de coordonare belgiene (BCC), care a fost inițial considerat compatibilă și, prin urmare, nu a procedat la recuperare.

(69) Autoritățile maghiare concluzionează că „nici Ungaria, nici întreprinderile maghiare care aplică măsura nu ar putea să anticipeze – chiar dacă ar exercita o prudență rezonabilă – că, la 4 ani de la introducerea măsurii și la 3 ani de la aderarea Ungariei la UE, Comisia ar iniția o procedură privind măsura deoarece se îndoiește de compatibilitatea acesteia cu dreptul comunitar”.

([21]) Cauzele conexate C-182/03 și C-217/03, Belgia și Forum 187/Comisia, Rec., 2003, p. I-6887, punctul 147.

([22]) Cauza 265/85, Van den Bergh en Jurgens BV et Van Dijk Food Products (Lopik) BV/Comisia, Rec., 1987, p. 1155, punctul 44.

([23]) Considerentele 27-28 din Decizia 2001/168/CECO din 31 octombrie 2000 privind legile spaniole referitoare la impozitul pe profit (JO L 60, 1.3.2001, p. 57).

([24]) Considerentul 43 din versiunea în limba engleză a Deciziei 2003/512/CE a Comisiei din 5 septembrie 2002 privind o schemă de ajutor pusă în aplicare de Germania în favoarea unor centre de control și de coordonare (JO L 177, 16.7.2003, p. 17).

([25]) Decizia 2003/81/CE a Comisiei din 22 august 2002 privind schema de ajutoare de stat pe care Spania o aplică „centrelor de coordonare din Biscaya” (JO L 31, 6.2.2003, p. 26) și Decizia 2003/501/CE a Comisiei din 16 octombrie 2002 privind centrele de coordonare din Luxemburg (JO L 170, 9.7.2003, p. 20).

(70) Ungaria subliniază că o decizie nefavorabilă a Comisiei ar putea conduce la un număr imens de procese, din partea contribuabililor care au aplicat măsura pentru daune împotriva Ungariei și ar putea reduce încrederea investitorilor în fiabilitatea transformărilor economice realizate până acum de țară.

(71) În cele din urmă, Ungaria susține că, în cazul în care Comisia hotărăște că măsura este incompatibilă cu dreptul comunitar, este necesară stabilirea unei perioade de tranziție pe parcursul căreia măsura rămâne aplicabilă cel puțin pentru întreprinderile care nu au aplicat măsura până în prezent. În cauza Belgia și Forum 187 ASBL/Comisia, Curtea a statuat că, în absența unui interes public peremptoriu, Comisia încălcă o normă superioară de drept dacă nu stabilește măsuri tranzitorii la înlăturarea unor reglementări în privința cărora întreprinderile ar fi putut avea așteptări legitime care decurg din dreptul comunitar ([26]).

(72) Prin urmare, autoritățile maghiare solicită ca, pe baza principiului protecției așteptării legitime, chiar și în cazul unei posibile decizii negative, Comisia să permită aplicarea măsurii până la finele celui de al cincilea an fiscal de la anul deciziei. Această perioadă de tranziție ar fi necesară pentru adaptarea contribuabililor la noile circumstanțe care derivă din înlăturarea măsurii. În această privință, Ungaria subliniază că, în decizia privind activitățile de finanțare internațională olandeze pentru entitățile care aplică deja normele olandeze de bază ([27]), Comisia a stabilit o perioadă de tranziție de aproape 8 ani.

Informații suplimentare furnizate de autoritățile maghiare

1. Justificare prin natura sau schema generală a sistemului

(73) În răspunsul furnizat în urma solicitării de informații de către Comisie din data de 12 februarie 2008, autoritățile maghiare subliniază că „în cazul în care Comisia ar continua să susțină că măsura în cauză este selectivă, măsura nu poate fi în niciun caz considerată a fi ajutor de stat, întrucât selectivitatea se justifică prin natura sau schema generală a sistemului". Măsura a fost introdusă pentru a diminua anumite efecte nefavorabile care pot fi atribuite absenței impozitării pentru grupuri din Ungaria.

(74) În această privință, Ungaria a indicat că măsura se abate de la așa-numita metodă „clasică" a evaluării fiscale individuale (și anume neconsolidate) într-o măsură mult mai mică decât schemele frecvent utilizate de impozitare a grupurilor din alte state membre. Prin urmare, autoritățile maghiare susțin că măsura urmărește punerea în aplicare (într-un mod special) a unui sistem modern consacrat și frecvent utilizat de impozit pe venit.

(75) De asemenea, Ungaria a făcut referire la două forme alternative de finanțare, și anume finanțarea capitalului propriu și cea a datoriei, și la tratamentul fiscal diferențiat care decurge din acestea și a observat că în ambele cazuri venitul este supus aceleiași rate de impozitare (16 % și 4 % din supratax), dar entitatea impozabilă este diferită (pentru dividende, aceasta este filiala, iar pentru dobândă, este societatea-mamă care este supusă plății impozitului).

2. Statistici privind aplicarea măsurii

(76) Ungaria a furnizat Comisiei informații statistice privind aplicarea măsurii pe baza datelor raportate în declarațiile fiscale din anii fiscali 2003-2006 și a susținut că distribuția sectorială a întreprinderilor la care se aplică măsura demonstrează că măsura este neutră din punct de vedere sectorial.

(77) De asemenea, autoritățile maghiare au furnizat informații statistice privind numărul întreprinderilor care pot aplica măsura și al celor care recurg efectiv la corecția bazei de impozitare. Aceste cifre arată că în 2006, 8 181 de întreprinderi ([28]) puteau aplica măsura, în timp ce 1 738 au aplicat-o efectiv ([29]).

([26]) Cauzele conexate C-182/03 și C-217/03, Belgia și Forum 187/Comisia, Rec., 2003, p. I-6887, punctul 149.

([27]) Considerentul 118 din Decizia 2003/515 %CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutor pusă în aplicare de Țările de Jos pentru activități de finanțare internațională (JO L 180, 18.7.2003, p. 52).

([28]) Numărul beneficiarilor potențiali se bazează pe o estimare aproximativă, întrucât nu există informații privind numărul exact al întreprinderilor eligibile să aplice măsura, deoarece autoritățile fiscale nu dețin informații privind numărul contribuabililor care au întreprinderi afiliate. Prin întreprinderi care pot aplica măsura, Ungaria se referă la toate întreprinderile care nu sunt microîntreprinderi sau întreprinderi mici, instituții de credit, întreprinderi de investiții sau companii de asigurări, indiferent dacă sunt sau nu întreprinderi afiliate.

([29]) În 2006, numărul total al întreprinderilor care fac obiectul Legii LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende era de 316 498.

Numărul întreprinderilor care pot aplica măsura și al celor care recurg efectiv la corecția bazei de impozitare

	Anul 2003		Anul 2004		Anul 2005		Anul 2006	
	Număr	%	Număr	%	Număr	%	Număr	%
Numărul întreprinderilor care pot aplica măsura	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Numărul și procentul întreprinderilor care recurg efectiv la corecția bazei de impozitare	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Ungaria a prezentat, de asemenea, impactul care provine din datele agregate privind cele 50 de întreprinderi individuale care au primit cea mai mare dobândă netă intragrup. Efectele calculate pe baza datelor agregate privind cele 50 de întreprinderi care au obținut cea mai mare reducere a bazei de impozitare datorită măsurii sunt următoarele ([30]):

(1 000 HUF)

	Reducerea bazei de impozitare datorită măsurii	Efectul măsurii asupra impozitării
2003	9 403 458	1 692 622
2004	25 747 203	4 119 552
2005	13 585 244	2 173 639
2006	118 790 256	19 006 441

V. **OBSERVAȚII ALE PĂRȚILOR INTERESATE**

Camera de Comerț Americană din Ungaria

(79) Camera de Comerț Americană din Ungaria (AmCham) consideră că măsura constituie o consolidare parțială față de venitul din dobânzi. Aceasta face parte din sistemul normal de impozitare din Ungaria. Niciun avantaj transfrontalier nu decurge din legislația fiscală maghiară, acesta provine din diferențele dintre legislațiile statelor membre. Excluderea dobânzii transfrontaliere primite sau plătite de o întreprindere maghiară din domeniul de aplicare a măsurii contravine libertăților fundamentale ale tratatului.

(80) În ceea ce privește acordarea de ajutor prin intermediul resurselor statului, AmCham consideră că în situațiile transfrontaliere care implică intrarea dobânzilor, deducerea dobânzii este efectuată de întreprinderea afiliată situată în cealaltă țară.

(81) În ceea ce privește avantajul, AmCham subliniază că nu există nicio abatere de la regimul fiscal normal. Existența unui avantaj într-un context multinațional depinde de rata impozitului pe profit din statul debitorului; cu toate acestea, pentru examinarea ajutorului de stat, avantajul trebuie evaluat numai la nivel național.

(82) În ceea ce privește selectivitatea, AmCham susține că, în cazul în care Comisia stabilește că o prevedere fiscală ar putea fi selectivă în baza celor prevăzute în decizia de inițiere, domeniul de aplicare a normelor privind ajutorul de stat ar cuprinde, printre altele, și calendare de amortizare fiscală, dispoziții privind cheltuielile cu personalul și norme de capitalizare redusă. Excluderea întreprinderilor mici se justifică prin natura și schema generală a legislației fiscale maghiare (întrucât IMM-urile sunt supuse numai unor dispoziții fiscale echivalente) ([31]), iar măsura ar avea un impact limitat asupra acestora. În plus, extinderea măsurii la întreprinderile de servicii financiare le-ar aduce avantaje în mod disproporționat.

([30]) Datele referitoare la anii următori nu au fost furnizate de autoritățile maghiare.

([31]) Printre aceste avantaje se numără deduceri suplimentare de amortizare pentru anumite investiții, precum bunuri imobiliare, mașini, vehicule și proprietate intelectuală; alocații speciale pentru salariile anumitor angajați și scutirea de la impozitul privind inovarea.

(83) Întreprinderile comparabile din punct de vedere factual și juridic sunt grupuri, întrucât măsura este o metodă de consolidare parțială a impozitării operațiunilor intragrup.

(84) Este incorect să se afirme că măsura este selectivă deoarece aceasta nu se aplică întreprinderilor care funcționează individual. În principiu, orice întreprindere poate să se restructureze și să se transforme într-un grup. Cu toate acestea, nu există niciun stimulent de restructurare pentru entitățile cu un singur membru, întrucât dobânda intra-întreprinderi nu este supusă impozitării. Un avantaj potențial bazat pe un context multinațional nu este imputabil măsurii, ci diferențelor dintre legislațiile fiscale ale statelor membre. A considera că dispoziția privind refuzarea aplicării măsurii conduce la selectivitate ar pune la îndoială o serie de alte măsuri fiscale care oferă o posibilitate de alegere.

(85) Potrivit AmCham, anexa IV.3 la Actul de aderare se referă numai la asistența de preaderare „în momentul aderării", care altminteri ar fi reglementată de articolul 1 litera (b) punctul (i) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului ([32]). La determinarea ajutorului existent trebuie, de asemenea, să se țină cont de dispozițiile rămase în temeiul articolului 1 litera (b). Potrivit AmCham, dacă măsura ar fi ajutor de stat, aceasta ar fi ajutor existent în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (iii) și al articolului 1 litera (b) punctul (v) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999. În cazul în care Comisia ar ajunge la concluzia incorectă că măsura constituie ajutor nou ilegal și incompatibil, aceasta ar trebui împiedicată să ia o decizie de recuperare. Având în vedere așteptările legitime, Comisia ar trebui, de asemenea, să accepte un termen până la care măsura poate fi aplicată fără modificări.

MOL Plc.

(86) MOL Plc își desfășoară activitatea în calitate de societate-mamă a MOL Group în Ungaria. Aceasta a aplicat măsura de la introducerea acesteia cu privire la operațiunile de finanțare intragrup cu 30 de membri ai grupului. Întreprinderea aplică măsura în special în relațiile interne (în valoare de peste 10 miliarde HUF) și mult mai puțin cu membrii din străinătate ai grupului (în valoare de sub 1 miliard HUF). Aceasta denotă că, spre deosebire de presupunerea Comisiei, măsura nu se aplică exclusiv pentru a obține un avantaj fiscal intragrup din operațiunile internaționale.

(87) MOL Plc consideră că măsura atinge parțial obiectivul impozitării consolidate sau pentru grupuri, sistem care nu există în Ungaria. Dacă impozitarea consolidată sau pentru grupuri este acceptată în mai multe state membre, potrivit MOL se poate presupune în mod legitim că măsura prezentă nu constituie ajutor, în special deoarece aplicarea acesteia nu determină obligații fiscale mai reduse la nivel de grup.

([32]) JO L 83, 27.3.1999, p. 1.

(88) Comisia nu ar avea dreptate dacă ar afirma că măsura conferă un avantaj selectiv. Aceasta este o măsură generală cu un număr limitat de excepții, aplicabilă oricărui contribuabil, indiferent de domeniul de activitate. Faptul că măsura este aplicabilă finanțării intragrup presupune automat existența acestor operațiuni cu întreprinderile afiliate, cum ar fi, de exemplu, în situația în care deducerea amortizării din baza de impozitare necesită deținerea unui activ corespunzător.

(89) MOL Plc susține în continuare că pentru întreprinderea din Ungaria care acordă împrumutul nu este relevant dacă oferă finanțare în străinătate sau în Ungaria.

(90) Din informațiile pe care le deține MOL Plc, Comisia a examinat deja măsura în decembrie 2004. Ar fi injust și contrar practicii juridice loiale să se aștepte ca Ungaria și contribuabilii maghiari să considere măsura drept ajutor de stat, contrar poziției anterioare a Comisiei privind măsura. Recuperarea ar fi neîntemeiată și mai ales injustă pentru grupuri. Aceasta ar determina obligații fiscale suplimentare pentru anumiți membri ai grupului, în timp ce întreprinderile care s-au desființat sau care se află acum în afara grupului ar primi înapoi o anumită parte din impozit. MOL consideră că o astfel de corecție ar produce efectiv avantaje și dezavantaje fiscale injuste.

Țările de Jos

(91) Guvernul olandez consideră că, atunci când alege între abordarea individuală și cea de grup, Comisia ar trebui să fie consecventă în aplicarea celor patru criterii privind ajutorul de stat.

(92) În ceea ce privește abordarea individuală a întreprinderilor, Țările de Jos confirmă că resursele statului oferă un avantaj întreprinderii care primește dobândă intragrup. Cu toate acestea, măsura nu este selectivă, întrucât întreprinderile comparabile din punct de vedere factual și juridic sunt cele care primesc dobândă pentru grup în bilanț în Ungaria.

(93) În ceea ce privește abordarea la nivel de grup, situația transfrontalieră avantajoasă care implică intrarea dobânzilor nu afectează resursele statului maghiar și nici nu este o consecință a schemei maghiare. Aceasta nu este nici selectivă, deoarece cadrul de referință vizează întreprinderile al căror sediu se află în jurisdicția fiscală a Ungariei.

(94) În opinia autorităților olandeze, posibilitatea de a refuza aplicarea măsurii nu are consecințe pentru categoriile de întreprinderi considerate de Comisie ca fiind potențialii beneficiari ai schemei maghiare.

(95) În cele din urmă, Țările de Jos subliniază că disparitățile sunt inerente în cazul în care există simultan sisteme fiscale nearmonizate. Acest lucru este ilustrat de faptul că avantajul în situațiile transfrontaliere care implică intrarea dobânzilor s-ar menține chiar dacă măsura maghiară ar fi abrogată (față de țările care au o rată efectivă a impozitului pe profit mai mare decât cea de 16 % din Ungaria).

VI. REACȚIA UNGARIEI LA OBSERVAȚIILE PĂRȚILOR INTERESATE

(96) Autoritățile maghiare constată că observațiile și raționamentul părților interesate coincid pe deplin cu argumentele înaintate de Ungaria. De asemenea, acestea susțin argumentul că, în absența armonizării legislației privind impozitarea directă la nivelul UE, măsura ar trebui să fie abordată în temeiul articolelor 96 și 97 din Tratatul CE.

(97) Ungaria subliniază că este complet de acord cu analiza efectuată de părțile interesate, potrivit căreia măsura nu îndeplinește criteriile privind ajutorul de stat.

(98) Autoritățile maghiare reiterează faptul că, alternativ, măsura ar trebui să se califice drept ajutor existent și, în cazul în care Comisia ar hotărî că măsura constituie ajutor de stat ilegal, recuperarea nu ar trebui să se producă, deoarece beneficiarii au acționat cu bună-credință.

VII. EVALUARE

VII.1. Existența ajutorului în sensul articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE

(99) Pentru a determina dacă măsura în cauză reprezintă ajutor în sensul articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE, Comisia trebuie să evalueze dacă măsura favorizează anumite întreprinderi sau producția anumitor bunuri prin oferirea unui avantaj de natură economică, dacă acest avantaj denaturează sau amenință să denatureze concurența, dacă avantajul este oferit din resursele statului și dacă avantajul poate afecta schimburile comerciale dintre statele membre.

Selectivitatea măsurii: considerații preliminare

(100) Pentru a fi considerată ajutor de stat, o măsură trebuie să fie specifică sau selectivă, în sensul că favorizează anumite întreprinderi sau producția anumitor bunuri.

(101) Conform jurisprudenței aplicabile, pentru a stabili dacă o măsură este selectivă, trebuie să se examineze dacă, în contextul unui anumit sistem juridic, măsura în cauză constituie un avantaj pentru anumite întreprinderi comparativ cu altele într-o situație comparabilă din punct de vedere factual și juridic ([33]). Prin urmare, este posibil ca un regim fiscal să nu constituie ajutor de stat, chiar dacă nu corespunde în toate privințele cu sistemul general de impozitare pe profit al statului membru. De asemenea, Curtea a susținut în numeroase ocazii că în articolul 87 alineatul (1) din Tratatul CE nu se face distincția între cauzele sau obiectivele ajutorului de stat, acestea fiind definite în raport cu efectele ([34]). În special, măsurile fiscale, care nu reprezintă o adaptare a sistemului general la anumite caracteristici ale anumitor întreprinderi, ci au fost concepute ca un mijloc de ameliorare a competitivității acestora, se încadrează în domeniul de aplicare a articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE ([35]).

(102) Cu toate acestea, conceptul de ajutor de stat nu se aplică măsurilor de sprijin de stat, care fac diferența între întreprinderile în care această diferențiere rezultă din natura sau structura globală a sistemului din care fac parte. Astfel cum se explică în comunicarea Comisiei cu privire la aplicarea normelor privind ajutoarele de stat la măsurile legate de impozitarea directă a întreprinderilor („comunicarea fiscală") ([36]), anumite condiții se pot justifica prin diferențele obiective dintre contribuabili.

(103) Ca măsură preliminară, trebuie să se clarifice la ce nivel (nivel de grup sau de întreprindere) trebuie efectuată evaluarea sistemului de referință. În decizia de inițiere a procedurii ([37]), Comisia și-a făcut cunoscută opinia preliminară potrivit căreia, la nivelul întreprinderii individuale care face parte dintr-un grup, schema oferă un avantaj întreprinderilor care primesc dobândă netă pozitivă de la întreprinderile afiliate, întrucât acestea pot deduce 50 % din sumă din baza lor impozabilă. Pe de altă parte, la nivelul întregului grup, Comisia a observat că schema conferă un avantaj în situațiile transfrontaliere care implică intrarea dobânzilor, și anume atunci când întreprinderea care primește dobânda netă își are sediul în Ungaria, iar întreprinderea care plătește dobânda netă este nerezidentă. În timp ce, în această situație, întreprinderea care primește dobânda are dreptul să deducă 50 % din dobânda netă de intrare din baza de impozitare (venitul din dobânzi este impozitat efectiv la jumătate din rata de 16 % a impozitului pe profit), întreprinderea care plătește dobânda netă este supusă normelor fiscale în statul său de reședință, având, în principiu, dreptul de a deduce 100 % din dobânda netă plătită.

([33]) A se vedea, printre altele, cauza C-487/06, P British Aggregates/Comisia, punctul 82; cauza C-409/00, Spania/Comisia, Rec., 2003, p. I-1487, punctul 47; cauza C-88/03, Portugalia/Comisia, Rec., 2006, p. I-7115, punctul 54; și cauzele conexate C-428/06-C-434/06, UGT-Rioja și alții, nepublicată încă, punctul 46.

([34]) A se vedea, de exemplu, cauza C-56/93, Belgia/Comisia, Rec., 1996, p. I-723, punctul 79; cauza C-241/94, Franța/Comisia, Rec., 1996 p. I-4551, punctul 20; cauza C-75/97, Belgia/Comisia, Rec., 1999 p. I-3671, punctul 25; și cauza C-409/00, Spania/Comisia, Rec., 2003, p. I-10901, punctul 46.

([35]) A se vedea, de exemplu, cauza C-66/02, Italia/Comisia, Rec., 2005, p. I-10901, punctul 101.

([36]) JO C 384, 10.12.1998, p. 3.

([37]) A se vedea considerentele 15-17 din decizia de inițiere a procedurii.

(104) Comisia constată că măsura în cauză se referă la o operațiune specifică (finanțarea întreprinderilor afiliate), și nu la o operațiune de consolidare la nivelul grupului. Orice nivel redus de impozitare se va aplica individual întreprinderilor pe baza bilanțului veniturilor din dobânzi și a plăților dobânzilor. Chiar dacă se poate, într-adevăr, aștepta ca deciziile de finanțare să fie luate în interesul întregului grup, analiza la nivelul grupului nu are nicio bază în legislația fiscală maghiară care să nu includă niciun sistem de consolidare fiscală pentru grupuri. Impozitul pe profit din Ungaria se percepe asupra entităților individuale, nu asupra grupurilor.

(105) Prin urmare, Comisia consideră că evaluarea sistemului de referință ar trebui efectuată la nivelul întreprinderilor individuale.

Analiza naturii selective a măsurii

(106) Comisia consideră că pentru impozitarea anumitor tipuri de venituri poate fi relevant să se stabilească dacă un regim acoperă categorii largi de operațiuni în mod nediscriminatoriu. Orice discriminare care nu se poate justifica prin diferențe obiective dintre contribuabili poate determina o denaturare a concurenței.

(107) Având în vedere acestea, trebuie să se stabilească dacă operațiunile de împrumut între întreprinderile afiliate pot beneficia în mod obiectiv de o rată redusă de impozitare. Autoritățile maghiare, precum și Camera de Comerț Americană, susțin că o întreprindere care acordă împrumuturi intragrup nu se află într-o situație comparabilă cu cea a unei întreprinderi care acordă împrumuturi unor părți independente. Activitatea din urmă poate fi exercitată numai de o instituție financiară autorizată astfel cum prevede Legea maghiară privind instituțiile de credit, în conformitate cu directiva bancară ([38]). Prin urmare, întreprinderile care au ca domeniu principal de activitate finanțarea terților nu pot fi comparate cu întreprinderile care acordă finanțare intragrup pentru a distribui în mod optim lichiditățile în cadrul unui grup.

(108) Potrivit autorităților maghiare, efectul măsurii ar fi de a reduce diferența dintre capitalul propriu și finanțarea împrumuturilor intragrup.

(109) Comisia consideră că, indiferent dacă există sau nu discriminare împotriva anumitor sectoare, măsura în cauză va avea efectul de reducere a acestui arbitraj (la nivel intern), întrucât impozitarea dobânzilor intragrup va fi similară cu impozitarea dividendelor intragrup, întărind astfel neutralitatea tehnică a sistemului fiscal.

([38]) Directiva 2006/48/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006 privind inițierea și exercitarea activității instituțiilor de credit (JO L 177, 30.6.2006, p. 1).

(110) În plus, întrucât întreprinderile autonome care nu sunt instituții de credit sau instituții financiare nu sunt, în principiu, implicate în activitatea periodică de acordare de împrumuturi părților independente, acestea nu sunt discriminate, spre deosebire de întreprinderile afiliate, în care operațiunile de împrumuturi sunt vizate în acordarea de împrumuturi întreprinderilor afiliate.

(111) În ceea ce privește efectele, avantajul oferit unei întreprinderi care acordă un împrumut unei întreprinderi afiliate nu poate fi considerat discriminatoriu, întrucât un împrumut acordat unei întreprinderi afiliate nu se poate compara cu un împrumut acordat unei întreprinderi neafiliate. În ceea ce privește activitățile de finanțare a datoriei, întreprinderile afiliate nu se află într-o situație comparabilă din punct de vedere factual și juridic cu întreprinderile neafiliate. Motivul este că întreprinderile afiliate nu desfășoară o operațiune pur comercială, spre deosebire de întreprinderile neafiliate, atunci când încearcă să obțină un împrumut sau o finanțare a capitalului propriu în cadrul grupului. Societatea-mamă și filiala au aceleași interese, spre deosebire de situația unei operațiuni comerciale cu un furnizor terț de finanțare, în care fiecare parte încearcă să își sporească cât mai mult profiturile pe seama celeilalte.

(112) Cu toate acestea, Comisia subliniază că măsura nu este deschisă oricărei întreprinderi supuse impozitului pe profit și care primește/plătește dobândă în contextul relațiilor intragrup. Deși măsura nu cuprinde nicio limitare privind țara în care se va desfășura operațiunea, Comisia consideră că măsura include elemente discriminatorii la trei niveluri diferite.

1. Excluderea sectorului financiar

(113) Ungaria declară că nu a intenționat să promoveze finanțarea intragrup, întrucât aceste întreprinderi s-au bucurat de profituri considerabile. În plus, aceste întreprinderi au un statut fiscal special, norme financiare și contabile speciale.

(114) Ungaria și Camera de Comerț Americană consideră că extinderea măsurii la furnizori de servicii financiare, companii de asigurări, societăți de investiții și societăți cu capital de risc ar fi reprezentat tocmai o selectivitate *de facto*, întrucât, având în vedere statutul special al furnizorilor de servicii financiare, aceștia ar fi obținut avantaje disproporționat de mari la aplicarea măsurii.

(115) În general și ca în cazul oricărei alte măsuri fiscale, nu se poate exclude că întreprinderile care formează un grup în anumite sectoare ar beneficia mai mult de pe urma măsurii datorită intensității mai ridicate a operațiunilor financiare din aceste sectoare. Într-adevăr, aceasta ar putea fi situația întreprinderilor din sectorul financiar, a căror activitate principală este împrumutul și care, prin urmare, ar putea spori împrumuturile către întreprinderile afiliate. Totuși, această situație nu justifică în sine excluderea sectorului financiar. Ungaria și-ar putea atinge obiectivul de a evita orice abuz din partea anumitor sectoare sau întreprinderi de această schemă printr-o dispoziție care să limiteze suma care poate fi impozitată/dedusă la o rată redusă. În plus, comunicarea fiscală a Comisiei arată că „faptul că anumite întreprinderi sau anumite sectoare beneficiază mai mult decât altele de unele dintre aceste măsuri fiscale nu înseamnă neapărat că se încalcă normele de concurență care reglementează ajutorul de stat”.

2. Excluderea întreprinderilor mici

(116) Autoritățile maghiare susțin că: 1. întreprinderile mici nu acordă de obicei finanțare intragrup; 2. extinderea măsurii pentru a le include pe acestea ar necesita costuri administrative ridicate, disproporționate față de avantajele potențiale pe care le-ar putea aduce în mod efectiv; 3. Legea maghiară privind impozitul pe profit prevede o serie de beneficii fiscale concepute special pentru întreprinderile mici.

(117) Comisia subliniază că Ungaria nu a furnizat informații care să confirme că întreprinderile mici din Ungaria nu acordă sau nu primesc finanțare intragrup. Prin urmare, nu se poate exclude că un număr semnificativ de întreprinderi mici sunt organizate sub formă de grup și primesc/plătesc dobândă în contextul relațiilor intragrup ale acestora.

(118) În plus, faptul că întreprinderile mici beneficiază de măsuri fiscale concepute special pentru ele nu este relevant pentru evaluarea selectivității măsurii.

3. Natura opțională a măsurii

(119) Natura opțională a măsurii îi permite contribuabilului să hotărască anual dacă va aplica măsura sau dacă va refuza aplicarea acesteia. Autoritățile maghiare subliniază că o astfel de caracteristică provine în mod necesar din ciclul anual al impozitării corporative, la care se adaugă alte dispoziții ale legislației fiscale.

(120) Cu toate acestea, Comisia consideră că o astfel de caracteristică are efectul de a institui un tratament diferențiat între întreprinderile care fac parte dintr-un grup, întrucât măsura nu se aplică tuturor întreprinderilor din grup (care desfășoară operațiuni de împrumut intragrup), ci numai celor care au hotărât să aplice măsura în anul fiscal în cauză.

Justificarea prin natura și schema generală a sistemului fiscal

(121) La punctul 23 din comunicarea fiscală, Comisia arată că „natura diferențiată a anumitor măsuri nu presupune neapărat că acestea trebuie să fie considerate ajutor de stat. Acesta este cazul măsurilor ale căror rațiuni economice le fac să fie necesare pentru funcționarea și eficiența sistemului fiscal. Cu toate acestea, furnizarea unei asemenea justificări incumbă statului membru”.

(122) Potrivit autorităților maghiare, măsura a fost introdusă pentru a diminua anumite efecte nefavorabile care pot fi atribuite absenței impozitării pentru grupuri din Ungaria. Măsura se abate de la metoda „clasică” a evaluării fiscale individuale (și anume neconsolidate) într-o măsură mult mai mică decât schemele frecvent utilizate de impozitare a grupurilor din alte state membre. Prin urmare, măsura urmărește punerea în aplicare (într-un mod special) a unui sistem modern consacrat și frecvent utilizat de impozit pe venit.

(123) Cu toate acestea, Comisia observă că absența sistemelor de consolidare fiscală pentru grupuri în Ungaria nu justifică acordarea selectivă a ajutorului de stat unui număr limitat de întreprinderi. Acest principiu a fost stabilit în hotărârea Curții de Justiție în cauza 173/73 ([39]).

(124) De asemenea, Ungaria face referire la tratamentul fiscal diferențiat al capitalului propriu și al datoriei și observă că în ambele cazuri venitul este supus aceleiași rate de impozitare, dar entitatea impozabilă este diferită (pentru dividende, aceasta este filiala, iar pentru dobândă, este societatea-mamă).

(125) Comisia consideră că schema în cauză are efectul de a exclude mai multe sectoare de la beneficiul impozitării reduse și că nu se califică drept o simplă măsură tehnică destinată transferării parțiale a sarcinii fiscale de la întreprinderea care primește dobânda netă la cea care plătește dobânda netă.

(126) În ceea ce privește excluderea sectorului financiar, autoritățile maghiare fac, de asemenea, referire la punctul 27 din comunicarea fiscală: „Dispozițiile specifice care nu conțin elemente discreționare care permit, de exemplu, ca impozitul să fie calculat pe o bază fixă (de exemplu, în sectorul agricol și sectorul pescuitului), pot fi justificate de natura și contextul general al sistemului în cazul în care se ține seama, spre exemplu, de cerințele contabile specifice sau de importanța terenului în activele specifice anumitor sectoare; asemenea dispoziții nu constituie, în consecință, ajutor de stat […].”

([39]) Cauza 173/73, Italia/Comisia, Rec., 1974, p. 709, punctele 22-33.

(127) Cu toate acestea, Comisia subliniază că dispozițiile la care se face trimitere la punctul 27 din comunicarea fiscală nu sunt destinate creșterii sau reducerii sarcinii fiscale asupra anumitor sectoare, ci mai degrabă luării în considerare a anumitor caracteristici ale sectoarelor respective, precum cerințele contabile care ar putea justifica punerea în aplicare a normelor de simplificare pentru evaluarea bazei impozabile.

Concluzie privind selectivitatea

(128) Diferențierea dintre, pe de o parte, sectorul financiar și întreprinderile mici și, pe de altă parte, celelalte sectoare, precum și natura opțională a schemei, nu se justifică prin natura și schema generală a sistemului fiscal din Ungaria.

(129) În acest context, Comisia trebuie să concluzioneze că măsura în cauză este selectivă.

Avantaj economic

(130) Autoritățile maghiare consideră că măsura poate oferi un avantaj unei întreprinderi individuale, dar oferă un dezavantaj pentru cealaltă parte a operațiunii de împrumut și, prin urmare, este simetrică numai în relațiile interne.

(131) Cu toate acestea, Comisia consideră că un avantaj la nivelul unei întreprinderi nu poate fi compensat de dezavantajul la nivelul unei alte întreprinderi, chiar dacă întreprinderea respectivă face parte din același grup. Evaluarea privind existența unui avantaj trebuie efectuată la nivelul întreprinderii individuale, nu al grupului. În plus, trebuie subliniat că întreprinderile din grup își pot reorganiza cu ușurință activitățile de finanțare și pot influența rezultatul aplicării măsurii.

(132) În plus, Comisia consideră că simetria măsurii și impactul său neutru la nivelul grupului nu sunt suficiente pentru a exclude posibilitatea unui avantaj la nivelul întreprinderilor individuale. În aceeași măsură, o impozitare mai redusă a dobânzilor de către o entitate din grup nu se poate justifica printr-o rată mai ridicată a impozitării – datorită unui nivel mai scăzut al deductibilității dobânzilor – în altă entitate ([40]).

([40]) În acest sens trebuie să se observe că, în evaluarea regimului fiscal aplicabil centrelor de coordonare stabilite în Belgia (a se vedea cauzele conexate C-182/03 și C-217/03, punctele 86-118), Curtea de Justiție a considerat că rata unică de impozitare a veniturilor conform metodei cost plus constituie un avantaj economic în sensul articolului 87 din Tratatul CE și că „analiza respectivă nu poate fi pusă la îndoială prin faptul că includerea cheltuielilor financiare ar putea determina, în anumite cazuri, o bază de impozitare nejustificat de mare sau prin nivelul sarcinii fiscale care ar putea fi impusă grupului, precum nu poate fi pusă la îndoială de faptul că un centru poate fi impozitat chiar dacă nu a înregistrat niciun profit". Curtea a considerat, de asemenea, că scutirea centrelor de coordonare de la impozitul pe proprietate le-a oferit acestora un avantaj economic și că „faptul că doar 5 % dintre centrele de coordonare beneficiază realmente de acest avantaj, în timp ce toate celelalte au închiriat spațiul unde își desfășoară activitatea, nu influențează această evaluare, deoarece centrele au libertatea deplină de a alege să dețină sau să închirieze o clădire".

(133) Din jurisprudența citată mai sus rezultă că faptul că unele întreprinderi din grup sunt dezavantajate nu pune la îndoială existența unui avantaj la nivelul altei întreprinderi.

Resursele statului

(134) În acest caz, Comisia consideră că avantajul oferit de stat printr-un impozit mai redus (o reducere de 50 % a sumei impozabile) trebuie considerat ca fiind o pierdere a impozitului echivalentă consumului resurselor statului sub forma cheltuielilor fiscale.

Denaturarea concurenței și efectul asupra schimbului dintre statele membre

(135) Întrucât beneficiarii sunt întreprinderi active în diferite sectoare economice în piețe deschise concurenței, acest lucru poate denatura concurența dintre statele membre și poate afecta comerțul intracomunitar.

(136) În principiu, ajutorul care are drept scop să scutească o întreprindere de costurile pe care aceasta ar fi trebuit să le suporte în mod normal în cadrul administrării sale curente sau al activităților sale obișnuite denaturează condițiile concurenței ([41]). În plus, s-a hotărât că orice acordare de ajutor unei întreprinderi care își exercită activitățile pe piața comunitară poate produce denaturarea concurenței și poate afecta schimburile comerciale dintre statele membre ([42]).

(137) Prin urmare, fără a fi necesară efectuarea unei analize economice a situației actuale de pe piețele în cauză ([43]) și având în vedere faptul că schema fiscală introdusă de Ungaria consolidează poziția operatorilor economici care beneficiază de aceasta comparativ cu alți operatori care concurează în cadrul comerțului intracomunitar, Comisia consideră că schema afectează schimburile comerciale dintre statele membre și denaturează concurența dintre operatorii respectivi.

(138) În lumina tuturor considerațiilor anterioare, Comisia consideră că deducerea dobânzii intragrup prevăzută în Legea LXXXI din 1996 privind impozitul pe profit și pe dividende constituie ajutor în sensul articolului 87 alineatul (1) din tratat.

([41]) Cauza C-156/98, Germania/Comisia, Rec., 2000, p. I-6857, punctul 30 și jurisprudența citată în cadrul acesteia.

([42]) Cauza 730/79, Philip Morris/Comisia, Rec., 1980, p. 2671, punctele 11 și 12.

([43]) Cauza C-372/97, Italia/Comisia, Rec., 2004, p. I-3679, punctele 44 și 45 și, privind caracterul ilegal al schemei în cauză, punctele 153-155.

VII.2. **Clasificarea schemei ca ajutor ilegal sau existent**

(139) Anexa IV.3 la Actul de aderare prevede că următoarele scheme de ajutor și ajutoare individuale puse în aplicare în Ungaria înainte de data aderării și încă aplicabile după această dată trebuie să fie considerate, la data aderării, drept ajutoare existente în sensul articolului 88 alineatul (1) din Tratatul CE:

(a) măsurile de acordare de ajutoare puse în aplicare înainte de 10 decembrie 1994;

(b) măsurile de acordare de ajutoare enumerate în apendicele la anexa IV;

(c) măsurile de acordare de ajutoare care, înainte de data aderării, au fost evaluate de autoritatea competentă pentru monitorizarea ajutoarelor de stat din Ungaria și declarate compatibile cu acquis-ul și față de care Comisia nu a ridicat obiecții pe motivul unor grave îndoieli cu privire la compatibilitatea măsurii cu piața comună.

(140) Anexa IV.3 prevede în continuare că toate măsurile încă aplicabile după data aderării care constituie ajutoare de stat și care nu îndeplinesc condițiile stabilite mai sus sunt considerate ajutoare noi la data aderării în scopul aplicării articolului 88 alineatul (3) din Tratatul CE.

(141) Măsura în cauză nu a fost pusă în aplicare înainte de 10 decembrie 1994, nu a fost enumerată în apendicele la anexa IV.3 la Actul de aderare și nici nu a fost acoperită de procedura mecanismului interimar la aderare.

(142) Autoritățile maghiare și Camera de Comerț Americană consideră că această anexă conține numai dispoziții legate de ajutorul pus în aplicare și revizuit înainte de data aderării la care se referă articolul 1 litera (b) punctul (i) din regulamentul de procedură ([44]). Prin urmare, normele stabilite în articolul 1 litera (b) punctele (ii)-(v) din regulament trebuie, de asemenea, luate în considerare în scopul identificării ajutorului existent.

(143) Comisia este de acord cu această interpretare a anexei IV la Actul de aderare. Interpretarea este confirmată de formularea din articolul 1 litera (b) punctul (i) din regulamentul de procedură. Prin urmare, aceasta consideră că trebuie evaluat caracterul existent al ajutorului în temeiul articolului 1 litera (b) punctele (ii)-(v) din regulamentul de procedură.

(144) În ceea ce privește aplicarea articolului 1 litera (b) punctele (ii) și (iii), Comisia nu este de acord cu Ungaria în ceea ce privește faptul că măsura în cauză a fost autorizată de Comisie, întrucât aceasta nu a fost notificată în temeiul articolului 88 alineatul (3) din Tratatul CE și al articolului 2 din regulamentul de procedură.

(145) Comisia consideră că nici articolul 1 litera (b) punctul (iv) nu se aplică, întrucât ajutorul acordat în cadrul schemei nu este supus perioadei de limitare de zece ani.

(146) În ceea ce privește articolul 1 litera (b) punctul (v), această dispoziție nu se aplică ca atare în cazul de față, întrucât nu se poate considera că în momentul în care a fost pusă în aplicare schema pentru dobânzile intragrup, aceasta nu a reprezentat ajutor, ea devenind ajutor datorită evoluției pieței.

(147) Cu toate acestea, Comisia constată că măsura în curs de investigare se aseamănă oarecum cu schema privind centrele de coordonare belgiene (BCC). În această privință, trebuie amintite deciziile anterioare ale Comisiei din 2 mai 1984 ([45]) și 9 martie 1987 în care Comisia a hotărât că schema belgiană nu a reprezentat ajutor în sensul articolului 87 alineatul (1) din Tratatul CE.

(148) Ca și în cazul schemei privind centrele de coordonare belgiene, care a fost exclusiv aplicabilă întreprinderilor multinaționale, Comisia a constatat, pe baza informațiilor furnizate de autoritățile maghiare, că principalii beneficiari ai schemei erau, de asemenea, întreprinderile multinaționale. În plus, schema maghiară prezintă și alte asemănări cu schema belgiană, întrucât ambele măsuri vizează impozitarea activităților intragrup.

(149) Prin urmare, calificarea drept ajutor a acestui tip de măsură referitoare la activitățile intragrup nu a fost de la sine înțeleasă în momentul punerii în aplicare.

(150) Ungaria subliniază că Biroul de monitorizare a ajutorului de stat din Ungaria (SAMO) a examinat măsura în vara lui 2002, înainte de adoptarea acesteia. În lumina jurisprudenței aplicabile și a deciziei prealabile a Comisiei privind schema BCC, SAMO a ajuns la concluzia că măsura în cauză nu constituia ajutor de stat și, prin urmare, nu a notificat schema Comisiei.

(151) În pofida faptului că măsura a reprezentat ajutor de stat în momentul punerii în aplicare, Comisia consideră că, datorită circumstanțelor specifice ale cazului de față, în special contextul preaderării și deciziile anterioare ale Comisiei din 1984 și 1987 privind schema belgiană, Biroul de monitorizare a ajutorului de stat din Ungaria

([44]) Regulamentul (CE) nr. 659/1999.

([45]) Deși această decizie nu a fost publicată, s-a făcut trimitere la aceasta în al 14-lea raport privind politica în domeniul concurenței și într-un răspuns la o întrebare parlamentară publicat în 1991, potrivit căruia Comisia nu a emis obiecții față de schema în cauză.

nu a avut motive să considere că măsura constituia ajutor în sensul articolului 87 alineatul (1) din tratat, mai ales că măsura a fost adoptată anterior reconsiderării poziției Comisiei privind schema belgiană ([46]). Prin urmare, se consideră că există o serie de circumstanțe excepționale care sugerează că autoritățile maghiare s-ar fi putut înșela considerând că măsura nu a reprezentat ajutor de stat în contextul preaderării. În astfel de circumstanțe, la adoptarea măsurii, Ungaria a avut motive temeinice să nu notifice măsura Comisiei astfel cum prevede procedura mecanismului interimar stabilită în anexa IV la Actul de aderare.

(152) Comisia constată în continuare că, în urma aderării Ungariei la UE, nici domeniul de aplicare a măsurii și nici importanța avantajului conferit nu au fost modificate în mod substanțial. Este adevărat că, astfel cum se menționează în considerentul 14 din prezenta decizie, s-au introdus anumite modificări. Totuși, acestea au constat în primul rând în adaptări tehnice legate fie de includerea anumitor categorii de întreprinderi care nu au existat în Ungaria înainte de aderare (societăți europene și societăți cooperative europene), fie de excluderea altor categorii de întreprinderi care au fost desființate (societățile cu capital de risc). Prin urmare, măsura în cauză nu a fost modificată substanțial în urma aderării Ungariei la Uniunea Europeană și astfel, trebuie considerată drept ajutor existent.

VIII. **CONCLUZIE**

(153) Datorită particularităților specifice situației de față și dat fiind contextul de preaderare descris anterior, schema privind dobânzile intragrup trebuie considerată drept o schemă de ajutor existent prin analogie cu articolul 1 litera (b) punctul (v) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999.

(154) Întrucât procedura privind schemele de ajutor existent este prevăzută la articolele 17-19 din același regulament, prezenta procedură inițiată la 21 martie 2007 este redundantă.

(155) Întrucât autoritățile maghiare au pus deja în aplicare eliminarea schemei începând cu 1 ianuarie 2010, Comisia nu consideră necesară inițierea procedurii de cooperare prevăzută la articolul 17 din regulamentul de procedură,

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Decizia Comisiei din 21 martie 2007 de inițiere a procedurii prevăzute la articolul 88 alineatul (2) privind schema pusă în aplicare de Ungaria pentru impozitarea dobânzilor intragrup este redundantă, întrucât schema în cauză trebuie să fie considerată drept o schemă de ajutor existent.

Articolul 2

Prezenta decizie se adresează Republicii Ungare.

Adoptată la Bruxelles, 28 octombrie 2009.

Pentru Comisie
Neelie KROES
Membru al Comisiei

([46]) A se vedea nota de subsol 19. Trebuie subliniat că, în cazul ajutorului existent, numai deciziile finale ale Comisiei produc efecte juridice (a se vedea cauza T-276/02, Forum 187 asbl/Comisia).