IV

(Akti, sprejeti pred 1. decembrom 2009 v skladu s Pogodbo ES, Pogodbo EU in Pogodbo Euratom)

ODLOČBA KOMISIJE

z dne 28. oktobra 2009

o državni pomoči C 10/07 (ex NN 13/07) Madžarske za davčne olajšave za obresti znotraj skupine

(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 8130)

(Besedilo v madžarskem jeziku je edino verodostojno)

(Besedilo velja za EGP)

(2010/95/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti in zlasti prvega pododstavka člena 88(2) Pogodbe,

ob upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru in zlasti člena 62(1)(a) Sporazuma,

po pozivu zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu z zgoraj navedenimi določbami ([1]), in ob upoštevanju teh pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

I. POSTOPEK

(1) Madžarski organi so januarja 2003 sprejeli nove določbe za ugodno obdavčenje čistih dohodkov iz obresti med povezanimi družbami, ki pripadajo isti skupini. Ukrep ni bil priglašen Evropski komisiji. Komisija je z dopisom z dne 19. novembra 2004 od madžarskih organov zahtevala informacije, ki so bile predložene 14. decembra 2004.

(2) Komisija je 21. marca 2007 obvestila Republiko Madžarsko, da bo glede sheme sprožila postopek iz člena 88(2). Po dveh podaljšanjih roka je Republika Madžarska odgovorila z dopisom z dne 20. junija 2007.

(3) Odločitev Komisije, da sproži formalni postopek preiskave, je bila objavljena v *Uradnem listu Evropske unije* ([2]), v njej pa so bile zainteresirane strani pozvane, da predložijo svoje pripombe. Ameriška gospodarska zbornica na Madžarskem je pripombe predložila 20. julija 2007, Nizozemska 26. julija 2007 in družba MOL Plc 26. julija 2007. Te pripombe so bile posredovane Republiki Madžarski, ki je odgovorila v elektronski pošti z dne 6. septembra 2007.

(4) Komisija je z dopisom z dne 12. februarja 2008 od madžarskih organov zahtevala dodatne informacije. Odgovori so bili predloženi v dopisih z dne 28. aprila 2008, 19. junija 2008 in 13. oktobra 2008.

(5) Madžarski organi so z dopisom z dne 24. junija 2009 obvestili Komisijo o svojem namenu, da s 1. januarjem 2010 shemo odpravijo.

(6) Madžarski parlament je 29. junija 2009 sprejel spremembe davčnega zakona, ki začne veljati leta 2010, vključno z odpravo določbe o 50-odstotni davčni olajšavi za dohodke pravnih oseb iz financiranja znotraj skupine. Zakon je bil 9. julija 2009 objavljen v madžarskem uradnem listu.

(7) Madžarski organi so v elektronski pošti z dne 1. oktobra 2009 predložili dodatne informacije.

([1]) UL C 142, 27.6.2007, str. 12.

([2]) Glej opombo 1.

II. PODROBEN OPIS UKREPA

(8) Ukrep zagotavlja možnost, da se od davčne osnove na Madžarskem odbije 50 % zneska čistih obresti, prejetih od povezanih družb, kar je razlika med obrestmi, prejetimi od povezanih družb, in obrestmi, plačanimi povezanim družbam ([3]). Zato je obdavčena le polovica prejetih čistih obresti, medtem ko bi moral biti v skladu z običajno uporabo davčnega sistema obdavčen celoten znesek. Na ravni povezane družbe, ki plačuje čiste obresti, je 50 % zneska plačanih čistih obresti dodanih davčni osnovi ([4]). Zato namesto celotnega odbitka čistih obresti, plačanih v skladu z običajnim davčnim sistemom, družbe od svoje davčne osnove odbijejo le polovico tega zneska. Shema velja le za obresti, prejete od povezanih družb in plačane povezanim družbam.

(9) Povezana družba je opredeljena kot ([5])

(a) družba, v kateri ima davčni zavezanec neposredno ali posredno večinski delež;

(b) družba, ki ima neposredno ali posredno večinski delež v davčnem zavezancu;

(c) katera koli druga družba, če ima tretja družba neposredno ali posredno večinski delež v davčnem zavezancu ali takšni drugi družbi;

(d) tuja družba in njena stalna poslovna enota na Madžarskem, stalna poslovna enota tuje družbe na Madžarskem in oseba, s katero je v razmerju, opisanem v točkah (a)–(c).

Izraz „večinski delež“ vključuje tudi okoliščine, v katerih ima katera koli stranka pravico, da imenuje ali razreši večino izvršnih direktorjev in članov nadzornega sveta. Poleg tega se pri ugotavljanju, ali obstaja večinski delež, upoštevajo tudi glasovalne pravice bližnjih sorodnikov.

Najvišji odbitni znesek

(10) Skupni znesek posebnih odbitkov, vključno z olajšavami za obresti znotraj skupine, je omejen na 50 % dobička pred obdavčitvijo ([6]).

Možnost neuporabe sheme

(11) Davčni zavezanec se lahko vsako leto odloči, ali bo shemo uporabljal ali ne. Če se družba s plačanimi čistimi obrestmi odloči, da sheme ne bo uporabljala, ji ni treba zvišati davčne osnove na zgoraj opisan način in lahko uporablja običajno davčno ureditev s celotnim odbitkom plačanih čistih obresti, če obvesti vse svoje povezane družbe (domače in tuje), katerim so bile plačane kakršne koli obresti (ali se morajo plačati) ali od katerih so bile prejete kakršne koli obresti (ali morajo biti prejete). ([7]) V tem primeru povezane družbe za uporabo ukrepa ne upoštevajo obresti, prejetih od tega davčnega zavezanca ali plačanih temu davčnemu zavezancu, pri izračunu svoje davčne osnove v zvezi s plačili obresti. ([8])

(12) Madžarski organi nimajo diskrecijskih pravic, ker odločitev, ali se bo ukrep v zvezi s plačnimi čistimi obrestmi uporabljal, sprejme povezana družba, navedena v zgornjem odstavku.

Upravičenci

(13) Zakonodaja se uporablja za pravne osebe, evropske družbe (SE), evropske zadruge (SCE), zadruge in stalne poslovne enote tujih družb. Določba se ne uporablja za zavarovalnice, finančne institucije, investicijska podjetja ali mikro in mala podjetja ([9]).

Pravna podlaga

(14) Pravna podlaga ukrepa so naslednje določbe Zakona LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend: člen 7(1)(k), člen 7(14) in (16), člen 8(1)(k), člen 8(2) ter člen 29/D(15).

([3]) Na primer, če družba od povezanih družb prejme obresti v višini 100 enot in povezanim družbam plača obresti v višini 60 enot, je razlika 40 enot, kar je znesek prejetih čistih obresti.

([4]) Če družba od povezanih družb prejme obresti v višini 100 enot in povezanim družbam plača obresti v višini 160 enot, je razlika 60 enot, kar je znesek plačanih čistih obresti.

([5]) Člen 4(23) Zakona LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend.

([6]) Člen 7(14) Zakona LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend.

([7]) Člen 29/D(15) Zakona LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend.

([8]) Če družba A prejme obresti od dveh povezanih družb, 50 enot od družbe B in 60 enot od družbe C, in če se družba B odloči, da ne bo uporabila sheme in zvišala svoje davčne osnove, lahko družba A za ukrep uporabi le obresti v višini 60 enot, ki jih prejme od družbe C. Zato bo družba A v celoti obdavčena v zvezi z obrestmi v višini 50 enot, ki jih prejme od družbe B, medtem ko bo obdavčena le za polovico zneska v višini 60 enot, ki ga prejme od družbe C.

([9]) Malo podjetje je opredeljeno kot podjetje, ki zaposluje manj kot 50 oseb in ima letni promet in/ali letno bilančno vsoto, ki ne presega 10 milijonov EUR. Mikro podjetje je opredeljeno kot podjetje, ki zaposluje manj kot 10 oseb in ima letni promet in/ali letno bilančno vsoto, ki ne presega 2 milijona EUR.

(15) Veljavna zakonodaja vsebuje v primerjavi s prvotnimi določbami ukrepa nekatere spremembe v zvezi z upravičenci, ki izpolnjujejo pogoje, ki so začele veljati 1. januarja 2003. V prvotni zakonodaji med upravičenci, ki izpolnjujejo pogoje, niso bile zajete evropske družbe in evropske zadruge, ker Madžarska še ni bila članica Evropske unije. Statut evropske družbe je začel veljati 8. oktobra 2004, statut evropske zadruge pa je bil sprejet 22. julija 2003 in je začel veljati 16. avgusta 2006. Ker družb s tveganim kapitalom od 1. junija 2004 na Madžarskem ni več mogoče ustanoviti, so bile tudi te družbe črtane s seznama upravičenih družb.

Trajanje

(16) Glede trajanja sheme prvotno ni bila določena nobena omejitev. Kot je navedeno zgoraj, je bila odprava ukrepa sprejeta z zakonom in začne veljati 1. januarja 2010.

Proračun

(17) Madžarska je predložila naslednje podatke v zvezi z vplivom ukrepa na madžarska proračunska sredstva:

(v 1 000 HUF) [1]

Leto	Izravnava popravka davčne osnove (znižanje/zvišanje) postavke zaradi ukrepa	Vpliv ukrepa na obdavčenje
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] Madžarski forint – približen devizni tečaj za zadevna leta je 250 HUF za 1 EUR.

(18) Skupaj vpliv ukrepa v zadevnih letih znaša približno 24 milijard HUF (96 milijonov EUR) [10].

III. **RAZLOGI ZA SPROŽITEV POSTOPKA**

(19) V uvodni odločbi je Komisija izrazila svoje pomisleke, da shema pomeni splošni ukrep, ker prednost ugodne davčne obravnave za plačila obresti znotraj skupine ni enako na voljo vsem družbam na Madžarskem.

(20) Komisija je v zvezi z obstojem gospodarske prednosti menila, da shema na ravni posamezne družbe, ki pripada skupini, zagotavlja prednost podjetjem, ki prejemajo pozitivne čiste obresti od povezanih družb.

(21) Komisija je poudarila, da daje shema na ravni skupine prednost v čezmejnih primerih z vhodnimi obrestmi, ko ima družba, ki prejema čiste obresti, sedež na Madžarskem, družba, ki plačuje čiste obresti, pa ne.

(22) Komisija je nadalje pojasnila, da v čezmejnih primerih z izhodnimi obrestmi, ko družba, ki prejema obresti, nima sedeža na Madžarskem, družba, ki plačuje obresti, pa ima sedež na Madžarskem, ukrep ne zagotavlja dodatne prednosti. Podobno v domačih primerih, tj. kadar imata obe družbi sedež na Madžarskem, takšne prednosti načeloma na ravni skupine ni.

(23) V zvezi z merilom selektivnosti je Komisija najprej ugotovila, da so zavarovalnice, finančne institucije, investicijska podjetja in družbe s tveganim kapitalom ter mala podjetja po zakonu izključena iz področja uporabe ukrepa. Drugič, na ravni posameznega podjetja so lahko do nižjega obdavčenja čistih obresti znotraj skupine, določenega v shemi, upravičene samo družbe, ki so del skupine. Tretjič, zdi se, da je shema na ravni skupine ugodna za čezmejne primere z vhodnimi obrestmi, ko ima družba, ki prejema čiste obresti, sedež na Madžarskem, družba, ki plačuje čiste obresti, pa ne. Četrtič, odločitev o neuporabi sistema, ki se lahko vsako leto spremeni, je dodatni dejavnik, ki kaže, da ukrep pomeni izjemo od davčnega sistema na Madžarskem.

(24) Komisija je izrazila tudi pomisleke, da so bile zgoraj navedene izjeme upravičene „z naravo ali splošno shemo“ davčnega sistema, in je zato menila, da je ukrep nezdružljiv s skupnim trgom.

(25) Nazadnje, Komisija je menila, da ukrepa ni mogoče šteti za obstoječo pomoč, ker ne izpolnjuje pogojev iz Priloge IV.3 k Aktu o pristopu.

[10] Madžarska za naslednja leta ni predložila informacij.

IV. **PRIPOMBE MADŽARSKIH ORGANOV**

Pravna podlaga ocene

(26) Madžarski organi menijo, da je treba zaradi neusklajenosti na ravni Skupnosti na področju neposrednega obdavčenja ukrep oceniti glede na pravila Pogodbe ES, ki urejajo približevanje zakonodaj v skladu s členoma 96 in 97 Pogodbe ES, in ne na podlagi pravil o državni pomoči. Madžarski organi se sklicujejo na sodno prakso Sodišča Evropskih skupnosti, ki določa, da je neposredno obdavčenje v pristojnosti držav članic, vendar da morajo države članice to pristojnost izvajati v skladu z zakonodajo Skupnosti o neposrednem obdavčenju. V tem smislu Madžarska trdi, da je na značilnosti ukrepa v veliki meri vplivalo spoštovanje svobode ustanavljanja.

Cilj ukrepa

(27) Cilj ukrepa je, da bi lahko financiranje posojil znotraj skupine – ki zagotavlja čim boljšo porazdelitev likvidnosti – potekalo, ne da bi obdavčitev vplivala na poslovne odločitve glede poslovanja in financiranja.

(28) V nasprotju z večino držav članic na Madžarskem ni obdavčenja v skupini. Obdavčenje v skupini zagotavlja možnost izravnave izgube (domačega) člana skupine z dobičkom drugega (domačega) člana skupine v istem letu. Proračunska sredstva ne omogočajo uvedbe popolnega sistema obdavčenja v skupini. Zato je bilo uvedeno madžarsko pravilo kot nadomestna možnost obdavčenja v skupini, da se deloma zmanjša slabši konkurenčni položaj v primerjavi z drugimi državami članicami s popolnim sistemom obdavčenja v skupini.

(29) Z odobritvijo 50-odstotnega odbitka prejetih obresti in simetrično (da se doseže cilje davčne politike) povečanja dobička za 50 % obresti, plačanih povezanim družbam, se razlika med lastniškim financiranjem in financiranjem posojil znotraj skupine zmanjša, ker so dividende kot plačilo za lastniško financiranje oproščene davka, medtem ko so obresti obdavčene za financiranje posojil.

(30) Po mnenju madžarskih organov ukrep pomeni vrsto delnega obdavčenja v skupini, ki se uporablja le za dohodke iz obresti. Na splošno velja pravilo, ki ne daje prednosti nobenemu podjetju ali proizvodnji blaga. Obdavčenje v skupini je splošen element davčnega sistema v nekaterih državah članicah, pri čemer Madžarski ni znano, da bi Komisija izpodbijala njegovo skladnost s Pogodbo ES.

Obstoj državne pomoči v skladu s členom 87(1) Pogodbe ES

(31) Madžarski organi menijo, da zadevna shema ne pomeni državne pomoči v smislu člena 87(1) Pogodbe ES, ker niso izpolnjena merila v zvezi (i) z gospodarsko prednostjo, (ii) s selektivnostjo in (iii) z državnimi sredstvi.

Gospodarska prednost

(32) V skladu z uvodno odločbo ukrep zagotavlja prednost (i) na ravni posamezne družbe zaradi možnosti odbitka 50 % čistih dohodkov iz obresti od davčne osnove ter (ii) na ravni cele skupine, kadar madžarska članica skupine financira članico skupine v tujini in prejme dohodke iz obresti, za katere je prav tako odobren 50-odstotni dobitek.

(33) Madžarski organi trdijo, da ukrep lahko zagotavlja prednost posamezni družbi, vendar pomeni negativen učinek za drugo stranko transakcije posojil in je v izključno nacionalnem okviru zato simetričen. Zagotavlja lahko tudi prednost celotni skupini, vendar je ta prednost omejena na hitrejšo izravnavo izgub obresti družbe iz skupine z dohodki od obresti druge družbe kot v primeru drugih sistemov obdavčenja v skupini.

(34) Madžarski organi nadalje trdijo, da bo v čezmejnih primerih, če ima povezana družba, ki prejme posojilo znotraj skupine in plača obresti nanj, sedež v tujini, pridobljena prednost odvisna od davčne stopnje, ki se uporablja v državi članici, v kateri ima ta družba sedež. Prednost ne temelji na naravi pomoči madžarskega ukrepa, ampak je le posledica razlike med davčnimi pravili držav članic, ki se ne morejo upoštevati pri oceni ukrepa. Če bi bila tuja zakonodaja enaka kot madžarska, prednost, ki jo je ugotovila Komisija, ne bi več obstajala.

(35) Poleg tega mora biti obstoj prednosti ocenjen v okviru pravil o državni pomoči izključno na nacionalni ravni, kot je navedeno v Odločbi Komisije o dejavnostih mednarodnega financiranja na Nizozemskem ([11]). V zvezi s tem Madžarska ugotavlja, da v nacionalnem okviru ukrep ne izkrivlja konkurence in ne zagotavlja prednosti, ker je davčno nevtralen.

([11]) Uvodna izjava 82 Odločbe Komisije 2003/515/ES z dne 17. februarja 2003 o ureditvi pomoči, ki jo izvaja Nizozemska za dejavnosti mednarodnega financiranja (UL L 180, 18.7.2003, str. 52).

(36) Madžarski organi se ne strinjajo s Komisijo, da ukrep zagotavlja prednost za čezmejne transakcije (z vhodnimi obrestmi). Madžarska trdi, da je 16 % dejanske stopnje davka od dohodkov pravnih oseb že lahko spodbuda za skupine, da razporedijo dejavnosti na Madžarskem. Možna prednost ni davčna spodbuda za večnacionalne skupine, ampak izvira iz svobode ustanavljanja. To načelo bi bilo kršeno, če bi madžarski organi iz področja uporabe ukrepa izključili skupine, ki imajo članice zunaj Madžarske.

(37) Nadalje trdi, da ukrep skupinam omogoča učinkovitejšo dodelitev finančnih sredstev podobno kot v sistemih obdavčenja v skupini v drugih državah članicah. Je bolj strog kot sistemi davčne konsolidacije, ki omogočajo porazdelitev kakršne koli izgube znotraj administrativne celote.

(38) Če ukrep na splošno ustreza običajnemu sistemu obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ne zagotavlja prednosti. Madžarski organi menijo, da je ta ukrep posebna ureditev obdavčenja v skupini, ki je tako splošna kot sistem obdavčenja v skupini v kateri koli drugi državi članici, ne da bi zagotavljal prednost posameznemu podjetju ali proizvodnji blaga. Po podatkih madžarskih organov ni Komisija nikoli izpodbijala združljivosti sistemov obdavčenja v skupini drugih držav članic s Pogodbo ES. Sistem je sestavni del splošnih opravil za izračun davčne osnove. Zato ne zagotavlja gospodarske prednosti.

Državna sredstva

(39) Prvič, Madžarska meni, da je ukrep splošen in je del pravil davčnega sistema. Zato niso uporabljena dodatna državna sredstva, saj se običajne davčne obveznosti ne spremenijo.

(40) Madžarski organi ugotavljajo tudi, da je Komisija v uvodni odločbi navedla, da prednost ukrepa na ravni skupine izvira iz čezmejnih primerov, kadar je družba v tujini, ki plačuje obresti, obdavčena po dejanski stopnji, ki je višja od 8 %. Za takšno prednost ni odgovorna Republika Madžarska, prav tako ne pomeni izgube za madžarska državna sredstva. Prednost zagotavlja tuja država, ki omogoča celoten odbitek plačanih obresti. Zato možna prednost ni zagotovljena iz madžarskih državnih sredstev ravno v primerih, ko je Komisija ugotovila obstoj takšne prednosti.

(41) Poleg tega madžarski organi ugotavljajo, da pomeni davek od dohodkov pravnih oseb, ki ga plača članica skupine, ki prejme obresti, prek uporabe ukrepa, dohodek za državo, ki ga verjetno ne bi prejela brez obstoja ukrepa.

Selektivnost

(42) Madžarski organi trdijo, da je ukrep del splošnih pravil o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, zato ni selektiven.

(43) Izjava Komisije, da so upravičenci podjetja, ki delujejo v različnih gospodarskih sektorjih, podpira stališče Madžarske, da ukrep ni selektiven. Podjetja (skupaj več kot tisoč), ki uporabljajo ukrep, so v vsakem sektorju madžarskega gospodarstva. Ukrep se uporablja tudi v sektorjih, ki so praviloma večnacionalni ali v katerih ni velikih podjetij (npr. kmetijstvo, izobraževanje, gostinstvo).

(44) Madžarski organi poudarjajo, da za ukrep ne more šteti, da je selektiven, če ga ni mogoče uporabljati pod enakimi pogoji za vse davčne zavezance. Z vidika uporabe ukrepa so le družbe, ki pripadajo skupinam, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju.

(45) Zaradi dejstva, da morajo ukrep nujno uporabljati podjetja, ki imajo vsaj eno povezano družbo, se zdi ukrep selektiven. Madžarski organi trdijo, da družba, ki zagotavlja posojila znotraj skupine, ni v primerljivem položaju z družbo, ki zagotavlja posojila neodvisnim strankam. To dejavnost lahko opravlja le pooblaščena finančna institucija, ki je pridobila dovoljenje, kot je določeno v madžarskem zakonu o kreditnih institucijah v skladu z bančno direktivo ([12]). Družb, katerih glavna dejavnost je financiranje tretjih oseb, zato ni mogoče primerjati z družbami, ki zagotavljajo financiranje znotraj skupine, da bi se likvidnost znotraj skupine čim bolje porazdelila.

(46) Madžarska navaja 27. poročilo Komisije o politiki konkurence za leto 1997 ([13]), ki se sklicuje na nizozemski ukrep, s katerim je bil znižan davek na izplačane plače, ki se je obračunaval delodajalcem na področju raziskav in razvoja. Ukrep ni bil opredeljen kot državna pomoč, ker ni bil omejen na posamezno regijo, sektor ali podjetje in je bil zagotovljen na podlagi objektivnih meril.

1. Pravne izjeme

(47) Madžarski organi menijo, da pri večini splošnih davčnih pravil obstajajo izjeme glede na njihovo področje uporabe, ki temeljijo na vidikih gospodarske politike ter so v skladu z naravo in splošno strukturo davčnega sistema.

([12]) Direktiva 2006/48/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti kreditnih institucij (UL L 177, 30.6.2006, str. 1).

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

(48) Glede izjem v zvezi z malimi podjetji madžarski organi ugotavljajo, da (1) mala podjetja praviloma ne zagotavljajo financiranja znotraj skupine, (2) da bi razširitev ukrepa nanje povzročila višje administrativne stroške, ki bi bili nesorazmerni z možnimi prednostmi, ki bi bile lahko dejansko dosežene, (3) da madžarski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb zagotavlja več davčnih ugodnosti, posebej namenjenih malim podjetjem. Madžarska se sklicuje na zadevo GIL ([14]), v kateri je Sodišče podprlo razlago, da se lahko različni davčni zavezanci obravnavajo na različnih pravnih podlagah davčne zakonodaje.

(49) V zvezi s finančnim sektorjem Madžarska nadalje trdi, da ni nameravala spodbujati financiranja znotraj skupine. Kljub gospodarskim težavam na Madžarskem zadevne družbe poslujejo z znatnim dobičkom, madžarska vlada pa jim je naložila posebne davke, namesto da bi jih podprla. Poleg tega imajo te družbe poseben davčni položaj ter finančna in računovodska pravila. V zvezi s tem se madžarski organi sklicujejo tudi na odstavek 27 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka ([15]): „Posebne določbe, ki ne vsebujejo diskrecijskih elementov in omogočajo določanje davkov na fiksni osnovi (na primer v kmetijskem in ribiškem sektorju), je mogoče upravičiti z naravo in splošno shemo sistema, če na primer upoštevajo specifične računovodske zahteve ali pomen zemljišča v premoženju, kar je značilno za nekatere sektorje; takšne določbe torej ne predstavljajo državne pomoči […]“.

(50) Madžarska vlada meni, da bi razširitev ukrepa na ponudnike finančnih storitev, zavarovalnice, investicijske družbe in družbe s tveganim kapitalom pomenila dejansko selektivnost, ker bi glede na poseben položaj ponudnikov finančnih storitev (njihove dejavnosti praviloma/skoraj izključno vključujejo transakcije posojil, ki se izvajajo z uporabo zunanjih sredstev) pri uporabi ukrepa pridobili nesorazmerno velike ugodnosti.

2. Značilnost znotraj skupine

(51) Kot je navedeno zgoraj, lahko glede na normativne omejitve nefinančna podjetja uporabljajo ukrep le v povezavi s povezanimi družbami, ker lahko le finančne institucije, ki so pridobile dovoljenje, zagotavljajo posojila neodvisnim strankam. Poleg tega je treba opozoriti, da davčni sistemi drugih držav članic zajemajo številna pravila, ki so na voljo le skupinam podjetij (npr. obdavčenje v skupini).

([14]) Zadeva C-308/01, *GIL Insurance Ltd in drugi proti Commissioners of Customs & Excise*, Recueil 2004, str. I-4777.

([15]) UL C 384, 10.12.1998, str. 3.

(52) Zato po mnenju madžarskih organov dejstvo, da se ukrep ne uporablja za obresti, prejete od neodvisnih tretjih strank, v praksi iz svojega področja uporabe dejansko izključuje le finančne institucije zaradi strogih uredbenih določb za finančne storitve, kar kljub temu upravičujejo vidiki davčne in gospodarske politike.

(53) Za uporabo madžarskega ukrepa ni potrebno, da podjetje izvaja dejavnosti v več kot eni državi članici. Po mnenju Madžarske so z vidika uporabe ukrepa v primerljivem pravnem in dejanskem položaju le družbe, ki pripadajo isti skupini podjetij. Ker lahko vse družbe, ki so članice skupine, uporabljajo ukrep, ga ni mogoče šteti za selektivnega. Madžarska ugotavlja tudi, da se lahko v praksi vsaka družba preoblikuje v skupino podjetij. V skladu s preteklo prakso Komisije zagotavljanje ugodnosti na podlagi nekega poslovnega deleža ni zadosten razlog, da bi se ukrep obravnaval kot selektiven ([16]). Posebnih ugodnosti, zagotovljenih skupinam družb, ni mogoče šteti za selektivne, ker skupina ni sektor ali dejavnost, ampak le pravna struktura. Kadar je jasno, da davčna ugodnost velja znotraj skupine podjetij, ki opravljajo dejavnost v katerem koli gospodarskem sektorju, je ta ugodnost splošni ukrep in ne posebna ugodnost, usmerjena v posamezni sektor.

3. Prednost na podlagi različnih tujih ureditev

(54) Komisija meni, da daje ukrep selektivno prednost skupinam, ki imajo vsaj eno članico zunaj Madžarske. Madžarska meni, da takšno stanje ne pomeni prednosti, ampak le učinek, ki izvira iz neusklajenih davčnih pravil različnih držav članic, na kar Republika Madžarska ne more vplivati. Kot je navedeno zgoraj, se takšna prednost ne zagotavlja iz madžarskih državnih sredstev niti ni zanjo odgovorna Madžarska. V zvezi z neposredno obdavčitvijo ustaljena sodna praksa Sodišča kaže, da družbe rezidentke in družbe nerezidentke na splošno niso v primerljivem položaju.

4. Vsakoletna možnost odločitve o neuporabi sheme

(55) V zvezi z možnostjo neuporabe sheme madžarski organi ugotavljajo, da bi taka značilnost nujno izhajala iz letnega cikla obdavčitve dohodkov pravnih oseb skupaj z drugimi določbami davčne zakonodaje. O uporabi ukrepa dejansko ne odločajo madžarski organi ali upravičenec, ampak povezana družba, ki bi lahko bila v manj ugodnem davčnem položaju.

([16]) Odločba Komisije v zadevi N 354/2004 – Irska, Režim holdinške družbe (UL C 131, 28.5.2005, str. 11).

Nezakonitost ukrepa, primerjava obstoječe in nove pomoči

(56) Komisija je v uvodni odločbi ugotovila, da ukrepa ni mogoče šteti za obstoječo pomoč, ker ne izpolnjuje nobenega od treh meril iz Priloge IV.3 k Aktu o pristopu. Vendar madžarski organi menijo, da ta priloga ne zajema vseh vrst obstoječe pomoči iz člena 1(b) postopkovne uredbe. Priloga IV.3 k Aktu o pristopu vsebuje le določbe o pomoči, ki so začele veljati in so bile pregledane pred pristopom iz člena 1(b)(i) Postopkovne uredbe ([17]). Vendar je treba za opredelitev obstoječe pomoči, ki ni določena v Aktu o pristopu, upoštevati tudi pravila iz člena 1(b)(ii)–(v) Uredbe. Ta razlaga je potrjena v Prilogi II k Aktu o pristopu, ki spreminja le člen 1(b)(i) Uredbe. Drugačna razlaga bi sprožila dvome o pravni varnosti in upravičenih pričakovanjih ter bi povzročila neenako obravnavanje držav članic.

(57) Če Komisija vztraja pri svojem stališču, da ukrep ne pomeni obstoječe pomoči na podlagi člena IV Akta o pristopu, madžarski organi menijo, da mora biti ta ocenjen v skladu s členom 1(b) Uredbe in opredeljen kot obstoječa pomoč iz dveh razlogov.

(58) Prvič, v skladu s členom 1(b)(v) Postopkovne uredbe se ukrep, ki ni bil pomoč, ko se je začel izvajati, pozneje pa je postal pomoč zaradi razvoja skupnega trga in ga država članica ni spremenila, šteje za obstoječo pomoč. Madžarska se nadalje sklicuje na zadevo belgijskih centrov za usklajevanje ([18]), ki je do neke mere podobna ukrepu in v kateri je Komisija menila, da sheme belgijskih centrov za usklajevanje ni mogoče šteti za državno pomoč. Komisija je tudi v mnenju v zvezi z vprašanjem poslanca Evropskega parlamenta menila, da ukrep belgijskih centrov za usklajevanje ni državna pomoč in da podobni ukrepi držav članic prav tako niso državna pomoč ([19]). Komisija je svoje mnenje o shemi belgijskih centrov za usklajevanje spremenila šele v svoji odločitvi z dne 17. februarja 2003 po začetku veljavnosti madžarskega ukrepa.

(59) Madžarska je po preverjanju na pristojnem oddelku madžarskega ministrstva za finance tudi potrdila, da je madžarski urad za nadzor državne pomoči poleti 2002 proučil ukrep, preden je bil sprejet. Ob upoštevanju veljavne sodne prakse in prejšnje odločbe Komisije v zvezi s shemo belgijskih centrov za usklajevanje je madžarski urad za nadzor državne pomoči sklenil, da ukrep ni državna pomoč, in zato sheme ni predložil Komisiji.

(60) Poleg tega madžarski organi opozarjajo, da je Komisija v dopisu z dne 19. novembra 2004 zahtevala informacije o ukrepu in da je Madžarska 8. decembra 2004 odgovorila. Ker Madžarska od Komisije ni prejela dodatnih vprašanj ali kakršnih koli uradnih povratnih informacij, meni, da je imela dober razlog za prepričanje, da ukrep ni državna pomoč, če pa bi bil državna pomoč, bi šlo za obstoječo državno pomoč v skladu s členom 1(b)(v) Uredbe.

(61) Drugič, Madžarska trdi, da se šteje, da je bil ukrep odobren na podlagi člena 1(b)(iii) postopkovne uredbe. Meni, da bi zahteva Komisije za informacije iz leta 2004 predstavljala začetek postopka preiskave, če bi bil ukrep opredeljen kot nezakonita pomoč po pristopu. Madžarska ugotavlja, da mora Komisija v skladu s členom 4(5) Uredbe odločbe sprejeti v dveh mesecih. Poleg tega se v skladu s členom 4(6) Uredbe šteje, da je Komisija odobrila pomoč, če v navedenem obdobju ni sprejela odločbe. V skladu s členom 1(b)(iii) Uredbe je treba pomoč, ki se šteje za odobreno v skladu s členom 4(6) Uredbe, obravnavati kot obstoječo pomoč.

(62) Čeprav v tem postopku dvomesečni rok ne velja, je druga obveznost odločilna, tj. Komisija mora dokončati proučitev. Na podlagi ustaljene sodne prakse Sodišča Madžarska ugotavlja, da bi morala Komisija sprejeti ukrepe za proučitev državne pomoči v razumnem roku. Madžarska se sklicuje na sodbo Sodišča prve stopnje v zadevi T-190/00 ([20]), v kateri je Sodišče odločilo, da je lahko 28-mesečno obdobje predolgo za postopek

([17]) Uredba Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES (UL L 83, 27.3.1999, str. 1).

([18]) Odločba Komisije 2003/755/ES z dne 17. februarja 2003 o ukrepu pomoči, ki jo je Belgija namenila centrom za usklajevanje s sedežem v Belgiji (UL L 282, 30.10.2003, str. 25).

([19]) UL C 63, 11.3.1991, str. 37.

([20]) Sodba z dne 27. novembra 2004 v zadevi T-190/00, *Regione Siciliana proti Komisiji*, Recueil 2003, str. II-5015, točka 136; glej zadevo 120/73, *Gebrüder Lorenz GmbH proti Nemčiji in zvezni deželi Porenje-Pfalško*, Recueil 1973, str. 1471, točka 4.

predhodne preiskave, če je Komisija od zadevne države članice informacije zahtevala le enkrat. Po mnenju madžarskih organov je treba ta načela uporabljati tudi v postopku predhodne preiskave, v katerem Komisija prouči le, ali obstajajo dvomi v zvezi z združljivostjo ukrepa s členom 87 Pogodbe ES. Tudi če se ukrep šteje za pomoč, ga je posledično treba obravnavati kot obstoječo pomoč v skladu s členom 1(b)(iii) Uredbe, ker Komisija ni sprejela odločbe v razumnem roku ter ob upoštevanju načel pravne varnosti in dobrega upravljanja.

Vprašanje vračila in možno prehodno obdobje za odločitev o neuporabi sheme

(63) Madžarska vlada trdi, da mora Komisija opustiti vračilo morebitne pomoči, ker bi bilo to v nasprotju s splošnim načelom zakonodaje Skupnosti, in sicer načelom upravičenih pričakovanj. Madžarska se sklicuje na ustaljeno sodno prakso, da „[p]ravica sklicevanja na načelo varstva upravičenih pričakovanj velja za vsako zadevno osebo, pri kateri je institucija Skupnosti ustvarila upravičena pričakovanja.“ ([21]) Navaja tudi sodbo Sodišča v zadevi Van den Bergh & Jürgens ([22]), v kateri je bil za ugotovitev, ali je pričakovanje upravičeno, uporabljen naslednji preskus: „… če premišljen in dobro poučen gospodarski subjekt lahko predvidi sprejetje ukrepa Skupnosti, ki bo vplival na njegove interese, se na to načelo ne more sklicevati, če je bil ta ukrep sprejet.“ S sklicevanjem na zadevo belgijskih centrov za usklajevanje so madžarski organi utemeljevali, da je Komisija v letih 1984 in 1987 naveden sistem obravnavala kot združljiv ter je svojo odločitev spremenila šele 17. februarja 2003 po začetku veljavnosti madžarskega ukrepa. Poleg tega se je sistem belgijskih centrov za usklajevanje uporabljal izključno za večnacionalne družbe v nasprotju z madžarskim ukrepom, ki ima širše področje uporabe.

(64) Madžarski organi se sklicujejo na odločitev o sprožitvi formalnega postopka preiskave v zvezi s španskimi zakoni o davku na dohodke pravnih oseb, v kateri Komisija navaja, da temelji le na predhodni domnevi. V svoji končni odločitvi je Komisija navedla, da celo najbolj previdne in dobro obveščene stranke niso mogle predvideti, ali bo ukrep opredeljen kot državna pomoč, in da se stranke lahko sklicujejo na upravičena pričakovanja ([23]). V tej zadevi je bila odločitev sprejeta več kot štiri leta po zahtevi za informacije. Ob upoštevanju dejstva, da so se informacije od Madžarske zahtevale 19. novembra 2004, na kar je v celoti odgovorila 8. decembra 2004, madžarski organi menijo, da so lahko v skladu s stališčem Komisije iz Odločbe 2001/168/ESPJ upravičeno pričakovali, da zadevni ukrep ni državna pomoč.

(65) Madžarska poudarja, da je v tem obdobju Skupina Sveta za kodeks ravnanja proučila ukrep in ni ugotovila, da je škodljiv davčni ukrep. Glede na razprave bi lahko Komisija kot članica te skupine od Madžarske zahtevala dodatne informacije, če je domnevala, da ukrep pomeni državno pomoč.

(66) Madžarska nadalje trdi, da mora Komisija v skladu s Postopkovno uredbo v predhodnem postopku z državo članico obravnavati združljivost določbe, preden sproži formalni postopek preiskave. Če Komisija začne formalno preiskavo v skladu s členom 88(2) Pogodbe ES, ne da bi izvedla predhodno oceno iz Uredbe, krši postopkovna pravila in načelo sodelovanja v dobri veri iz člena 10 Pogodbe ES.

(67) Madžarski organi tudi trdijo, da je v skladu z ustaljeno prakso Komisije zaščita upravičenih pričakovanj razširjena tudi na države članice ([24]).

(68) Madžarska poudarja tudi, da se je Komisija v nekaterih odločitvah ([25]) v zvezi z upravičenimi pričakovanji sklicevala na podobnosti zadevnih ukrepov z zadevo belgijskih centrov za usklajevanje, ki se je prvotno štela za združljivo, zaradi česar je bilo vračilo opuščeno.

(69) Madžarski organi ugotavljajo, da „niti Madžarska niti madžarske družbe, ki uporabljajo ukrep, ne bi mogle predvideti, da bo štiri leta po uvedbi ukrepa in tri leta po vstopu Madžarske v EU Komisija začela postopek v zvezi z ukrepom zaradi dvomov o njegovi združljivosti z zakonodajo Skupnosti, tudi če bi bile razumno previdne.“

([21]) Združeni zadevi C-182/03 in C-217/03, *Kraljevina Belgija in Forum 187 proti Komisiji*, Recueil 2003, str. I-6887, točka 147.

([22]) Zadeva 265/85, *Van den Bergh en Jurgens BV in Van Dijk Food Products (Lopik) BV proti Komisiji*, Recueil 1987, str. 1155, točka 44.

([23]) Odstavka 27 in 28 Odločbe Komisije 2001/168/ESPJ z dne 31. oktobra 2000 o španskih zakonih o davku na dohodke pravnih oseb (UL L 60, 1.3.2001, str. 57).

([24]) Odstavek 43 angleške različice Odločbe Komisije 2003/512/ES z dne 5. septembra 2002 o sistemih pomoči, ki jih je Nemčija izvajala v korist nadzornih centrov in centrov za usklajevanje (UL L 177, 16.7.2003, str. 17).

([25]) Odločba Komisije 2003/81/ES (UL L 31, 6.2.2003, str. 26) in Odločba Komisije 2003/501/ES (UL L 170, 9.7.2003, str. 20).

(70) Madžarska poudarja, da bi lahko v primeru negativne odločitve Komisije veliko davčnih zavezancev, ki uporabljajo ukrep, tožilo Madžarsko zaradi škode, zaupanje vlagateljev v zanesljivost gospodarskega prestrukturiranja, ki ga je država do zdaj dosegla, pa bi se zmanjšalo.

(71) Madžarska tudi trdi, da je treba določiti prehodno obdobje, v katerem lahko ukrep še naprej uporabljajo vsaj tiste družbe, ki so ga uporabljale do zdaj, če Komisija odloči, da je ukrep nezdružljiv z zakonodajo Skupnosti. V zadevi *Kraljevina Belgija in Forum 187 ASBL proti Komisiji* je Sodišče odločilo, da Komisija krši hierarhično višjo pravno normo, s tem da hkrati z razveljavitvijo ureditve, v zvezi s katero imajo družbe upravičena pričakovanja, ki izvirajo iz zakonodaje Skupnosti, ne predvidi začasnih ukrepov, če ni prevladujočega javnega interesa ([26]).

(72) Madžarski organi zato zahtevajo, da tudi v primeru morebitne negativne odločitve Komisija na podlagi načela varstva zaupanja v pravo omogoči uporabo ukrepa do konca petega davčnega leta po letu odločitve. To prehodno obdobje bi bilo potrebno, da se davčni zavezanci pripravijo na nove okoliščine zaradi razveljavitve ukrepa. V zvezi s tem Madžarska ugotavlja, da je Komisija v svoji odločbi v zvezi z nizozemskimi dejavnostmi mednarodnega financiranja za subjekte, ki so že uporabljali zadevna nizozemska pravila, določila skoraj osemletno prehodno obdobje ([27]).

Dodatne informacije, ki so jih predložili madžarski organi

1. Utemeljitev glede na naravo ali splošno shemo sistema

(73) V svojem odgovoru na zahtevo Komisije za informacije z dne 12. februarja 2008 so madžarski organi poudarili, da „ukrepa v nobenem primeru ni mogoče šteti za državno pomoč, tudi če Komisija kljub temu odloči, da je selektiven, ker je utemeljen glede na naravo ali splošno shemo sistema.“ Ukrep je bil uveden, da se zmanjšajo nekateri negativni učinki, ki jih je mogoče pripisati dejstvu, da na Madžarskem ni obdavčenja v skupini.

(74) V zvezi s tem je Madžarska navedla, da ukrep izvira iz „klasične“ metode posamezne (tj. nekonsolidirane) davčne ocene v precej manjšem obsegu kot pogosto uporabljene sheme obdavčenja v skupini v drugih državah članicah. Zato madžarski organi trdijo, da je cilj ukrepa izvajati (na poseben način) uveljavljen in pogosto uporabljen sodoben sistem davka od dohodkov.

(75) Madžarska se je sklicevala tudi na dve obliki financiranja, in sicer lastniško in dolžniško financiranje, in iz tega izhajajočo različno davčno obravnavo ter je ugotovila, da za dohodek v obeh primerih velja enaka davčna stopnja (16 % in 4 % dodatnega davka), vendar ne gre za istega davčnega zavezanca (za dividende mora davek plačati odvisno podjetje, za obresti pa matično podjetje).

2. Statistični podatki o uporabi ukrepa

(76) Madžarska je Komisiji predložila statistične informacije v zvezi z uporabo ukrepa na podlagi podatkov, sporočenih v davčnih napovedih v davčnih letih 2003–2006, in trdila, da sektorska porazdelitev podjetij, za katera je veljal ukrep, kaže, da je ukrep sektorsko nevtralen.

(77) Madžarski organi so predložili tudi statistične informacije o številu podjetij, ki bi lahko uporabljala ukrep, in podjetij, ki so dejansko uporabila popravek davčne stopnje. Ti podatki kažejo, da bi leta 2006 8 181 podjetij ([28]) lahko uporabilo ukrep, 1 738 podjetij pa ga je dejansko uporabilo ([29]).

([26]) Združeni zadevi C-182/03 in C-217/03, *Kraljevina Belgija in Forum 187 proti Komisiji*, Recueil 2003, str. I-6887, točka 149.

([27]) Odločba Komisije 2003/515/ES z dne 17. februarja 2003 o ureditvi pomoči, ki jo izvaja Nizozemska za dejavnosti mednarodnega financiranja, (UL L 180, 18.7.2003, str. 52).

([28]) Število morebitnih upravičencev temelji na grobi oceni, ker ni podatkov o točnem številu družb, ki izpolnjujejo pogoje za uporabo ukrepa, saj davčna uprava nima informacij o številu davčnih zavezancev povezanih družb. Med podjetja, ki bi lahko uporabila ukrep, Madžarska šteje vsako podjetje, ki ni mikrodružba ali malo podjetje, kreditna institucija, investicijska družba ali zavarovalnica, ne glede na to, ali je povezana družba ali ne.

([29]) Leta 2006 je Zakon LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend veljal za 316 498 družb.

Število podjetij, ki bi lahko uporabljala ukrep, inpodjetij, ki dejansko uporabljajo popravek davčne osnove

	Leto 2003		Leto 2004		Leto 2005		Leto 2006	
	Število	%	Število	%	Število	%	Število	%
Število podjetij, ki bi lahko uporabljala ukrep	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Število in odstotek podjetij, ki dejansko uporabljajo popravek davčne osnove	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Madžarska je tudi predstavila učinek na podlagi zbranih podatkov v zvezi s 50 podjetji, ki so prejela najvišji znesek čistih obresti znotraj skupine. Učinki, izračunani na podlagi zbranih podatkov v zvezi s 50 podjetji, ki so dosegla največje znižanje davčne osnove zaradi ukrepa ([30]):

(v 1 000 HUF)

Leto	Znižanje davčne osnove zaradi ukrepa	Vpliv ukrepa na obdavčenje
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. **PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH STRANI**

Ameriška gospodarska zbornica na Madžarskem

(79) Ameriška gospodarska zbornica na Madžarskem (Ameriška gospodarska zbornica) meni, da pomeni ukrep delno konsolidacijo v zvezi z dohodki od obresti. Je del običajnega sistema obdavčitve na Madžarskem. Kakršna koli prednost v čezmejnih primerih ne izvira iz madžarske davčne zakonodaje, ampak iz razlike med zakonodajami držav članic. Izključitev čezmejnih obresti, ki jih prejme ali plača madžarska družba, iz področja uporabe ukrepa, je v nasprotju s temeljnimi svoboščinami iz Pogodbe.

(80) V zvezi z odobritvijo pomoči iz državnih sredstev Ameriška gospodarska zbornica meni, da v čezmejnih primerih z vhodnimi obrestmi znižanje obresti izvede povezana družba s sedežem v drugi državi.

(81) Ameriška gospodarska zbornica poudarja, da v zvezi s prednostjo ni odstopanj od običajne davčne ureditve. Obstoj prednosti v primeru večnacionalnosti je odvisen od stopnje davka od dohodkov pravnih oseb v državi posojilojemalki; vendar je treba za preiskavo državne pomoči prednost oceniti izključno na nacionalni ravni.

(82) V zvezi s selektivnostjo Ameriška gospodarska zbornica navaja, da bi v področje uporabe pravil o državni pomoči med drugim spadali tudi razpored amortizacijskih sredstev, določbe v zvezi s stroški osebja in pravila glede tanke kapitalizacije, če Komisija na podlagi iz uvodne odločbe ugotovi, da bi bila lahko davčna določba selektivna. Izključitev malih podjetij je upravičena na podlagi narave ali splošne sheme sistema madžarske davčne zakonodaje (ker za mala in srednje velika podjetja izjemoma veljajo enakovredne davčne določbe ([31]), ukrep pa bi imel omejen vpliv nanje. Poleg tega bi z razširitvijo ukrepa na družbe za finančne storitve te imele nesorazmerne ugodnosti.

([30]) Podatkov v zvezi z naslednjimi leti niso predložili madžarski organi.

([31]) Te ugodnosti vključujejo dodatna znižanja amortizacije za nekatere naložbe, kot so nepremičnine, stroji, vozila in intelektualna lastnina; posebne dodatke za plače nekaterih uslužbencev; ter oprostitev davka na inovacije.

(83) Družbe, ki so v pravno in dejansko primerljivem položaju, so skupine, ker je ukrep metoda za delno konsolidacijo obdavčitve transakcij znotraj skupine.

(84) Trditev, da je ukrep selektiven, ker ne velja za družbe, ki delujejo same, je nepravilna. Načeloma se lahko vsako podjetje prestrukturira in preoblikuje v skupino. Vendar za enočlanske subjekte ni spodbud, da bi se tako prestrukturirali, ker obresti znotraj družbe niso obdavčene. Za morebitno prednost na podlagi večnacionalnosti ni kriv ukrep, ampak razlika med davčnimi zakonodajami držav članic. Če bi se štelo, da določba o možnosti neuporabe sheme povzroča selektivnost, bi se s tem sprožili dvomi o številnih drugih davčnih ukrepih, ki vsebujejo možnost izbire.

(85) Po mnenju Ameriške gospodarske zbornice zadeva Priloga IV.3 k Aktu o pristopu le predpristopno pomoč „ob pristopu“, ki bi jo sicer urejal člen 1(b)(i) Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 ([32]). Pri ugotavljanju obstoječe pomoči je treba upoštevati tudi preostale določbe iz člena 1(b). Če bi bil ukrep državna pomoč, bi bil po mnenju Ameriške gospodarske zbornice v skladu s členom 1(b)(iii) in (v) Uredbe (ES) št. 659/1999 obstoječa pomoč. Če Komisija napačno ugotovi, da pomeni ukrep nezakonito in nezdružljivo novo pomoč, ne sme sprejeti odločbe o vračilu. Ob upoštevanju upravičenih pričakovanj mora Komisija sprejeti tudi rok, do katerega se lahko uporablja nespremenjen ukrep.

Družba MOL Plc.

(86) Družba MOL Plc. posluje kot matična družba MOL Group na Madžarskem. Ukrep uporablja od njegove uvedbe za transakcije financiranja znotraj skupine s 30 člani (skupine). Podjetje uporablja ukrep predvsem v domačih odnosih (v znesku, ki je višji od 10 milijard HUF), medtem ko ga pri članih skupine v tujini uporablja v bistveno manjšem obsegu (v znesku, ki je nižji od 1 milijarde HUF). To kaže, da se v nasprotju s predpostavko Komisije ukrep ne uporablja izključno zaradi pridobitve davčne ugodnosti znotraj skupine na podlagi mednarodnih transakcij.

(87) Družba MOL Plc. meni, da ukrep delno dosega cilj konsolidiranega obdavčenja ali obdavčenja v skupini, tj. sistema, ki ga Madžarska nima. Če je konsolidirano obdavčenje ali obdavčenje v skupini sprejeto v več državah članicah, se lahko po mnenju družbe MOL upravičeno predpostavlja, da ta ukrep ni pomoč, zlasti ker davčne obveznosti na ravni skupine zaradi njegove uporabe niso nižje.

([32]) UL L 83, 27.3.1999, str. 1.

(88) Komisija bi menila napačno, če bi trdila, da pomeni ukrep selektivno prednost. Gre za splošni ukrep z omejenim številom izjem, ki veljajo za vsakega davčnega zavezanca ne glede na področje dejavnosti. Dejstvo, da ukrep velja za financiranje znotraj skupine, logično pomeni obstoj takih transakcij s povezanimi družbami, kar je podobno npr. položaju, v katerem je za odbitek amortizacije od davčne osnove potrebno lastništvo ustreznega materialnega sredstva.

(89) Družba MOL Plc. nadalje trdi, da za družbo posojilodajalko na Madžarskem ni pomembno, ali zagotavlja financiranje v tujini ali na Madžarskem.

(90) Po podatkih družbe MOL Plc. je Komisija ukrep proučila že decembra 2004. Nepravično in v nasprotju s pravno prakso v zvezi z dobro vero bi bilo pričakovati, da bodo Madžarska in madžarski davčni zavezanci šteli ukrep za državno pomoč glede na predhodno stališče Komisije o ukrepu. Vračilo bi bilo neutemeljeno in zlasti nepravično za skupine. Povzročilo bi dodatne davčne obveznosti za nekatere člane skupine, medtem ko bi družbe, ki ne obstajajo več ali so zdaj zunaj skupine, dobile vrnjen določen znesek davka. Družba MOL meni, da bi tak popravek dejansko povzročil nepoštene davčne ugodnosti in manj ugodne davčne položaje.

Nizozemska

(91) Nizozemska vlada meni, da mora Komisija pri odločanju med posameznim in skupinskim pristopom dosledno uporabljati štiri merila državne pomoči.

(92) V zvezi s pristopom posamezne družbe Nizozemska priznava, da ima družba, ki prejema obresti znotraj skupine, prednost zaradi državnih sredstev. Ukrep kljub temu ni selektiven, ker na Madžarskem skupinske obresti na saldo prejemajo pravno in dejansko primerljive družbe.

(93) V zvezi s pristopom na ravni skupine čezmejni primer z vhodnimi obrestmi, ki ima prednost, ne zadeva madžarskih državnih sredstev, niti ni posledica madžarske sheme. Prav tako ni selektiven, ker referenčni okvir zadeva družbe, ki imajo sedež na območju davčne pristojnosti Madžarske.

(94) Po mnenju nizozemskih organov možnost neuporabe sheme nima posledic za kategorije družb, za katere Komisija meni, da bodo lahko imele prednost na podlagi madžarske sheme.

(95) Nizozemska poleg tega poudarja, da so razlike del sočasnega obstoja neusklajenih davčnih sistemov. Na to kaže dejstvo, da bi prednost v čezmejnih primerih z vhodnimi obrestmi še vedno obstajala, tudi če bi bil madžarski ukrep odpravljen (v zvezi z državami, v katerih je dejanska stopnja davka od dohodkov pravnih oseb višja od stopnje na Madžarskem, tj. 16 %).

VI. **ODZIV MADŽARSKE NA PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH STRANI**

(96) Madžarski organi ugotavljajo, da so pripombe in obrazložitev zainteresiranih strani popolnoma v skladu z argumenti, ki jih je predložila Madžarska. Prav tako podpirajo argument, da je treba zaradi neusklajenosti zakonodaje o neposrednih davkih na ravni EU ukrep oceniti v skladu s členoma 96 in 97 Pogodbe ES.

(97) Madžarska poudarja, da se v celoti strinja z analizo, ki so jo pripravile zainteresirane strani glede tega, da ukrep ne izpolnjuje meril državne pomoči.

(98) Madžarski organi opozarjajo, da je treba v nasprotnem primeru ukrep opredeliti kot obstoječo pomoč in, če Komisija odloči, da ukrep pomeni nezakonito državno pomoč, se vračilo ne sme izvesti, ker so upravičenci ravnali v dobri veri.

VII. **OCENA**

VII.1 **Obstoj pomoči v smislu člena 87(1) Pogodbe ES**

(99) Da bi Komisija ugotovila, ali pomeni obravnavani ukrep pomoč v smislu člena 87(1) Pogodbe ES, mora oceniti, ali daje ukrep prednost nekaterim podjetjem ali proizvodnji nekaterega blaga, tako da jim zagotavlja prednost, ki je gospodarske narave, izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco, se dodeli iz državnih sredstev in bi lahko vplival na trgovino med državami članicami.

Selektivnost ukrepa: predhodna mnenja

(100) Da bi se ukrep štel za državno pomoč, mora biti specifičen ali selektiven, tako da daje prednost le nekaterim podjetjem ali proizvodnji nekaterega blaga.

(101) V skladu z veljavno sodno prakso je treba za ugotovitev, ali je ukrep selektiven, preveriti, ali predstavlja ukrep v okviru posameznega pravnega sistema prednost za nekatera podjetja v primerjavi z drugimi, ki so v primerljivem pravnem in dejanskem stanju ([33]). Zato je mogoče, da ureditev obdavčenja ne pomeni državne pomoči, čeprav v vseh pogledih ne ustreza splošnemu sistemu obdavčitve dohodkov pravnih oseb v državi članici. Sodišče je poleg tega večkrat odločilo, da člen 87(1) Pogodbe ES ne razlikuje vzrokov ali ciljev državne pomoči, ampak jih opredeljuje glede na njihove učinke ([34]). V področje uporabe člena 87(1) Pogodbe ES ([35]) spadajo zlasti davčni ukrepi, ki ne pomenijo prilagoditve splošnega sistema posebnim značilnostim posameznih podjetij, ampak so bili zasnovani kot sredstvo za izboljšanje njihove konkurenčnosti.

(102) Vendar se pojem državne pomoči ne uporablja za ukrepe državne podpore, ki razlikujejo med podjetji, kadar ta razlika nastane zaradi narave ali splošne strukture sistema, katerega del so. Kot je pojasnjeno v Obvestilu Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka („davčno obvestilo“) ([36]), je nekatere pogoje mogoče razložiti z objektivnimi razlikami med davkoplačevalci.

(103) Najprej je treba pojasniti, na kateri ravni (na ravni skupine ali podjetja) je treba izvesti oceno referenčnega sistema. V uvodni odločbi ([37]) je Komisija navedla svoje predhodno stališče, da shema na ravni posamezne družbe, ki je del skupine, zagotavlja prednost podjetjem, ki prejemajo pozitivne čiste obresti od povezanih družb, ker lahko do svoje davčne osnove odbijejo 50 % zneska. Nasprotno je Komisija ugotovila, da daje shema na ravni skupine kot celote prednost v čezmejnih primerih z vhodnimi obrestmi, tj., ko ima družba, ki prejema čiste obresti, sedež na Madžarskem, družba, ki plačuje čiste obresti, pa ne. Medtem ko lahko v takem primeru družba prejemnica od davčne osnove odbije 50 % čistih vhodnih obresti (tj. dohodek od obresti je dejansko obdavčen po polovici 16-odstotne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb), mora družba, ki plačuje čiste obresti, upoštevati davčne predpise države, v kateri ima sedež, ter lahko načeloma odbije 100 % plačanih čistih obresti.

([33]) Glej med drugim zadevo C-487/06, *P British Aggregates proti Komisiji*, ZOdl. 2008, točka 82; zadevo C-409/00, *Španija proti Komisiji*, Recueil 2003, str. I-1487, točka 47; zadevo C-88/03, *Portugalska proti Komisiji*, Recueil 2006, str. I-7115, točka 54; in združene zadeve od C-428/06 do C-434/06, *UGT-Rioja in druge*, še neobjavljeno, točka 46.

([34]) Glej na primer zadevo C-56/93, *Belgija proti Komisiji*, Recueil 1996, str. I-723, točka 79; zadevo C-241/94, *Francija proti Komisiji*, Recueil 1996, str. I-4551, točka 20; zadevo C-75/97, *Belgija proti Komisiji*, Recueil 1999, str. I-3671, točka 25; in zadevo C-409/00, *Španija proti Komisiji*, Recueil 2003, str. I-10901, točka 46.

([35]) Glej na primer zadevo C-66/02, *Italija proti Komisiji*, ZOdl 2005, str. I-10901, točka 101.

([36]) UL C 384, 10.12.1998, str. 3.

([37]) Glej odstavke od (15) do (17) uvodne odločbe.

(104) Komisija ugotavlja, da se zadevni ukrep nanaša na posebno dejavnost (financiranje povezanih družb) in ne na konsolidacijo na ravni skupine. Vsaka znižana raven obdavčitve se bo uporabljala posamezno za družbe na podlagi razlike med dohodki od obresti in plačili obresti. Čeprav se lahko pričakuje, da se bodo finančni sklepi sprejemali v korist skupine kot celote, nima analiza na ravni skupine nobene podlage v madžarski davčni zakonodaji, ki ne vključuje nobenega sistema davčne konsolidacije za skupine. Madžarski davek od dohodkov pravnih oseb se obračuna za posamezne subjekte in ne za skupine.

(105) Zato Komisija meni, da je treba opraviti oceno referenčnega sistema na ravni posameznih družb.

Analiza selektivnosti ukrepa

(106) Komisija meni, da bi bilo za obdavčitev posebnih vrst dohodkov pomembno ugotoviti, ali zajema ureditev širokih kategorij transakcij na nediskriminatoren način. Vsaka diskriminacija, ki je ni mogoče upravičiti z objektivnimi razlikami med davčnimi zavezanci, lahko povzroči izkrivljanje konkurence.

(107) Zaradi tega je treba ugotoviti, ali so transakcije posojil med povezanimi družbami objektivno upravičene do znižane davčne stopnje. Madžarski organi in Ameriška gospodarska zbornica trdijo, da družba, ki zagotavlja posojila znotraj skupine, ni v primerljivem položaju z družbo, ki zagotavlja posojila neodvisnim strankam. To dejavnost lahko opravlja le finančna institucija, ki je pridobila dovoljenje, kot je določeno v madžarskem zakonu o kreditnih institucijah v skladu z bančno direktivo ([38]). Družb, katerih glavna dejavnost je financiranje tretjih oseb, se zato ne more primerjati z družbami, ki zagotavljajo financiranje znotraj skupine, da bi se likvidnost znotraj skupine čim bolje porazdelila.

(108) Po navedbah madžarskih organov bi imel ukrep učinek zmanjšanja razlik med lastniškim financiranjem in financiranjem posojil znotraj skupine.

(109) Komisija meni, da bo imel zadevni ukrep ne glede na obstoj diskriminacije posameznih sektorjev vpliv zmanjšanja te poljubnosti (v domačih razmerah), ker se bo obdavčenje obresti znotraj skupine približalo obdavčenju dividend znotraj skupine, s čimer se bo povečala tehnična nevtralnost davčnega sistema.

(110) Ker se poleg tega samostojne družbe, ki niso kreditne ali finančne institucije, načeloma ne ukvarjajo z redno dejavnostjo odobravanja posojil neodvisnim strankam, pri transakcijah posojil niso diskriminirane v primerjavi s povezanimi družbami, ki odobravajo posojila povezanim družbam.

(111) V smislu učinkov se prednost, podeljena družbi, ki zagotavlja posojilo povezani družbi, ne more šteti za diskriminatorno, ker se posojilo povezani družbi ne more primerjati s posojilom nepovezani družbi. Kar zadeva dejavnosti dolžniškega financiranja, povezane družbe niso v primerljivem pravnem in dejanskem položaju nepovezanih družb. Razlog je ta, da povezane družbe v nasprotju z nepovezanimi družbami ne izvajajo izključno komercialnega posla, kadar želijo znotraj skupine pridobiti financiranje s posojili ali lastniško financiranje. Matična in odvisna družba imata enake interese, kar pa ne velja pri komercialnem poslu s tretjim financerjem, kjer želi vsaka stranka čim bolj povečati svoj dobiček na račun druge.

(112) Komisija kljub temu ugotavlja, da ukrep ni na voljo nobeni družbi, ki plačuje davek od dohodkov pravnih oseb in prejema/plačuje obresti v okviru razmerij znotraj skupine. Čeprav ukrep ne vključuje omejitev glede države, v kateri se bo izvedla transakcija, Komisija meni, da ukrep vključuje diskriminacijske elemente na treh različnih ravneh.

1. Izključitev finančnega sektorja

(113) Madžarska navaja, da ni nameravala spodbujati financiranja znotraj skupine, ker so te družbe poslovale z znatnim dobičkom. Poleg tega imajo te družbe poseben davčni položaj ter finančna in računovodska pravila.

(114) Madžarska in Ameriška gospodarska zbornica menita, da bi razširitev ukrepa na ponudnike finančnih storitev, zavarovalnice, investicijske družbe in družbe s tveganim kapitalom pomenila dejansko selektivnost, ker bi glede na poseben položaj ponudnikov finančnih storitev pri uporabi ukrepa pridobili nesorazmerno velike ugodnosti.

([38]) Direktiva 2006/48/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti kreditnih institucij (UL L 177, 30.6.2006, str. 1).

(115) Na splošno, in kar velja za vse davčne ukrepe, ni mogoče izključiti, da utegnejo imeti družbe skupine v posameznih sektorjih večjo korist od ukrepa zaradi večje intenzivnosti finančnih transakcij v takšnih sektorjih. To lahko velja zlasti za družbe v finančnem sektorju, katerih glavna dejavnost je zagotavljanje posojil in ki lahko zaradi tega enostavno okrepijo posojanje povezanim družbam. Vendar ta položaj sam po sebi ne upravičuje izključitve finančnega sektorja. Madžarska lahko doseže cilj preprečitve zlorab sheme s strani posameznih sektorjev ali podjetij na podlagi določbe, ki omejuje znesek, ki se lahko obdavči/odbije po znižani stopnji. Poleg tega davčno obvestilo Komisije navaja, da „[d]ejstvo, da imajo nekatera podjetja ali nekateri sektorji večje ugodnosti kot druga zaradi teh davčnih ukrepov, ne pomeni nujno, da so zajeti v pravila o konkurenci, ki urejajo državno pomoč."

2. Izključitev malih podjetij

(116) Madžarski organi trdijo, da (1) mala podjetja praviloma ne zagotavljajo financiranja znotraj skupine, (2) da bi razširitev ukrepa nanje povzročila višje administrativne stroške, ki bi bili nesorazmerni z možnimi prednostmi, ki bi bile lahko dejansko dosežene, (3) da madžarski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb zagotavlja več davčnih ugodnosti, posebej namenjenih malim podjetjem.

(117) Komisija ugotavlja, da Madžarska ni predložila nobenih podatkov, ki potrjujejo, da mala madžarska podjetja dejansko ne zagotavljajo ali prejemajo financiranja znotraj skupine. Zato ni mogoče izključiti, da se veliko število malih podjetij organizira v skupino in prejema/plačuje obresti v okviru svojih razmerij znotraj skupine.

(118) Poleg tega dejstvo, da imajo mala podjetja koristi od davčnih ukrepov, ki so posebej oblikovani zanje, ni pomembno za oceno selektivnosti ukrepa.

3. Izbirna narava ukrepa

(119) Izbirna narava ukrepa omogoča, da se lahko davčni zavezanec vsako leto odloči, ali bo ukrep uporabljal ali ne. Madžarski organi poudarjajo, da taka značilnost logično izhaja iz letnega cikla obdavčitve dohodkov pravnih oseb skupaj z drugimi določbami davčne zakonodaje.

(120) Komisija kljub temu meni, da ima taka značilnost učinek uvajanja diferencirane obravnave med družbami skupine, ker ukrep ne velja za vse družbe skupine (s transakcijami posojil znotraj skupine), vendar le za tiste, ki so se odločile za neuporabo sheme v zadevnem proračunskem letu.

Utemeljitev glede na naravo in splošno shemo davčnega sistema

(121) V točki 23 davčnega obvestila Komisija navaja, da „[p]ristranska narava nekaterih ukrepov ne pomeni nujno, da predstavljajo državno pomoč. To velja za ukrepe, ki so glede na ekonomsko podlago potrebni za delovanje in učinkovitost davčnega sistema. Vendar pa morajo za takšno utemeljitev poskrbeti države članice."

(122) Po mnenju madžarskih organov je cilj ukrepa zmanjšati nekatere neželene učinke, ki jih je mogoče pripisati dejstvu, da na Madžarskem ni obdavčenja v skupini. Ukrep izvira iz „klasične" metode posamezne (tj. nekonsolidirane) davčne ocene v precej manjšem obsegu kot pogosto uporabljene sheme obdavčenja v skupini v drugih državah članicah. Zato je cilj ukrepa izvajati (na poseben način) uveljavljen in pogosto uporabljen sodoben sistem davka od dohodkov.

(123) Komisija kljub temu ugotavlja, da pomanjkanje sistemov davčne konsolidacije za skupine na Madžarskem ne upravičuje selektivne dodelitve državne pomoči omejenemu številu družb. To načelo je bilo oblikovano v sodbi Sodišča Evropskih skupnosti v zadevi 173/73 ([39]).

(124) Madžarska se sklicuje tudi na trenutno različno davčno obravnavo lastniškega kapitala in dolga ter ugotavlja, da za dohodek v obeh primerih velja enaka davčna stopnja, vendar ne gre za istega davčnega zavezanca (za dividende je odvisno podjetje, za obresti je matično podjetje).

(125) Komisija meni, da ima zadevna shema učinek izključitve več sektorjev iz prednosti znižane obdavčitve in ne izpolnjuje meril enostavnega tehničnega ukrepa, katerega cilj je prenos dela davčne obremenitve iz družbe, ki prejema čiste obresti, v družbo, ki plačuje čiste obresti.

(126) Kar zadeva izključitev finančnega sektorja, se madžarski organi sklicujejo tudi na odstavek 27 davčnega obvestila: „Posebne določbe, ki ne vsebujejo diskrecijskih elementov in omogočajo določanje davkov na fiksni osnovi (na primer v kmetijskem in ribiškem sektorju), je mogoče upravičiti z naravo in splošno shemo sistema, če na primer upoštevajo specifične računovodske zahteve ali pomen zemljišča v premoženju, kar je značilno za nekatere sektorje; takšne določbe torej ne predstavljajo državne pomoči […]".

([39]) Zadeva 173/73, *Italija proti Komisiji*, Recueil 1974, str. 709, točki 22 in 23.

(127) Komisija kljub temu ugotavlja, da cilj določb iz odstavka 27 davčnega obvestila ni povečati ali zmanjšati davčne obremenitve za posamezne sektorje, ampak upoštevati posebne značilnosti zadevnih sektorjev, kot so računovodske zahteve, ki lahko upravičijo izvajanje pravil o poenostavitvi za oceno davčne osnove.

Sklepna ugotovitev o selektivnosti

(128) Narava in splošna shema madžarskega davčnega sistema ne upravičujeta razlikovanja med finančnim sektorjem in malimi podjetji na eni strani ter drugimi sektorji in izbirno naravo sheme na drugi strani.

(129) V povezavi s tem mora Komisija skleniti, da je zadevni ukrep selektiven.

Gospodarska prednost

(130) Madžarski organi trdijo, da ukrep lahko zagotavlja prednost posamezni družbi, vendar pomeni negativen učinek za drugo stranko transakcije posojil in je v popolnoma domačih razmerjih zato simetričen.

(131) Komisija kljub temu meni, da se prednost na ravni ene družbe ne more izravnati z negativnim učinkom na ravni druge družbe, tudi če je ta družba del iste skupine. Oceno, ali obstaja prednost, je treba opraviti na ravni posamezne družbe in ne na ravni skupine. Poleg tega je treba poudariti, da lahko družbe skupine enostavno reorganizirajo svoje finančne dejavnosti in vplivajo na rezultat uporabe ukrepa.

(132) Poleg tega Komisija meni, da simetričnost ukrepa in njegovega nevtralnega učinka na ravni skupine ne zadostuje za izključitev možnosti prednosti na ravni posameznih družb. Podobno tudi nižje obdavčitve obresti enega subjekta v skupini ni mogoče upravičiti z obdavčitvijo po višji stopnji – zaradi nižje stopnje odbitnosti obresti – v drugem subjektu ([40]).

([40]) V tej zvezi je treba upoštevati, da je v svoji oceni davčne ureditve za centre za usklajevanje s sedežem v Belgiji (glej združeni zadevi C-182/03 in C-217/03, točke od 86 do 118) Sodišče menilo, da pavšalno obračunavanje davka od dohodka po metodi dodatka na stroške pomeni gospodarsko prednost za namene člena 87 Pogodbe ES in da „v to analizo ni mogoče dvomiti niti zaradi dejstva, da bi lahko vključitev finančnih dajatev v nekaterih primerih povzročila neupravičeno visoko davčno osnovo, niti zaradi obsega davčne obremenitve, ki bi utegnila biti naložena skupini, prav tako pa v to analizo ni mogoče dvomiti zaradi dejstva, da bi lahko bil center obdavčen, če ne ustvari dobička“. Sodišče je nadalje menilo, da oprostitev centrov za usklajevanje od plačila davka na nepremičnine tem centrom daje gospodarsko prednost in da „okoliščina, da ugodnosti te oprostitve dejansko uživa le 5 % centrov za usklajevanje, ker so vsi ostali najemniki nepremičnin, na to presojo ne vpliva, ker je izbira med lastništvom in najemom nepremičnine povsem stvar odločitve navedenih centrov.“

(133) To izhaja iz navedene sodne prakse, pri čemer dejstvo, da imajo nekatere družbe v skupini negativen učinek, ne povzroča dvoma glede obstoja prednosti na ravni druge družbe.

Državna sredstva

(134) V tem primeru Komisija meni, da se mora prednost, ki jo država dodeli z nižjim davkom (50 % znižanje obdavčljivega zneska), obravnavati kot izguba davka, enaka porabi državnih sredstev v obliki davčnih izdatkov.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino med državami članicami

(135) Ker so upravičenci podjetja, dejavna v različnih sektorjih na trgih, ki so odprta konkurenci, obstaja možnost izkrivljanja konkurence med državami članicami in vpliva na trgovino znotraj Skupnosti.

(136) Pomoč, katere namen je oprostitev podjetja stroškov, ki bi jih običajno moralo kriti pri vsakodnevnem upravljanju ali običajnih dejavnostih, dejansko izkrivlja konkurenčne pogoje ([41]). Poleg tega je bilo odločeno, da bi lahko vsaka dodelitev pomoči podjetju, ki opravlja svoje dejavnosti na trgu Skupnosti, povzročila izkrivljanje konkurence in vplivala na trgovino med državami članicami ([42]).

(137) Ne da bi bila izvedba gospodarske analize trenutnega položaja na zadevnih trgih ([43]) nujna, in glede na dejstvo, da davčna shema, ki jo je uvedla Madžarska, izboljšuje položaj gospodarskih subjektov, ki imajo zaradi nje prednost v primerjavi z drugimi subjekti, konkurenčnimi v trgovini znotraj Skupnosti, Komisija meni, da vpliva shema na trgovino med državami članicami in izkrivlja konkurenco med temi subjekti.

(138) Glede na navedeno Komisija meni, da pomeni odbitek za obresti znotraj skupine iz Zakona LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in davku od dividend pomoč v smislu člena 87(1) Pogodbe.

([41]) Zadeva C-156/98, *Nemčija proti Komisiji*, Recueil 2000, str. I-6857, točka 30, in sodna praksa, navedena v zadevi.

([42]) Zadeva 730/79, *Philip Morris proti Komisiji*, Recueil 1980, str. 2671, točki 11 in 12.

([43]) Zadeva C-372/97, *Italija proti Komisiji*, Recueil 2004, str. I-3679, točki 44 in 45, ter o nezakonitosti zadevne sheme v točkah 153-155.

VII.2 **Opredelitev sheme kot nezakonite ali obstoječe pomoči**

(139) Priloga IV.3 k Aktu o pristopu določa, da se morajo naslednje sheme pomoči in posamična pomoč, ki so na Madžarskem začele veljati pred pristopom in veljajo tudi po njem, ob pristopu šteti za obstoječo pomoč v smislu člena 88(1) Pogodbe ES:

(a) ukrepi pomoči, ki so se začeli izvajati pred 10. decembrom 1994;

(b) ukrepi pomoči iz Dodatka k Prilogi IV;

(c) ukrepi pomoči, ki jih je pred datumom pristopa ocenil madžarski organ za nadzor državne pomoči in za katere je ugotovil, da so združljivi s pravnim redom, ter ki jim Komisija ni nasprotovala na podlagi resnih dvomov o združljivosti ukrepa s skupnim trgom.

(140) Za uporabo člena 88(3) Pogodbe ES Priloga IV.3 nadalje določa, da se štejejo vsi ukrepi, ki veljajo tudi po pristopu, pomenijo državno pomoč in ne izpolnjujejo zgoraj določenih pogojev, za novo pomoč ob pristopu.

(141) Zadevni ukrep ni bil vzpostavljen pred 10. decembrom 1994, ni bil naveden v Dodatku iz Priloge IV.3 k Aktu o pristopu ter ga postopek začasnega mehanizma ob pristopu ni vključeval.

(142) Madžarski organi in Ameriška gospodarska zbornica menijo, da ta priloga vsebuje le določbe o pomoči, ki so začele veljati in so bile pregledane pred datumom pristopa iz člena 1(b)(i) Postopkovne uredbe ([44]). Zaradi tega je treba za opredelitev obstoječe pomoči upoštevati tudi pravila iz člena 1(b)(ii)–(v) Uredbe.

(143) Komisija se strinja s to razlago Priloge IV k Aktu o pristopu. To razlago potrjuje besedilo člena 1(b)(i) Postopkovne uredbe. Zato Komisija meni, da je treba obstoječo naravo pomoči oceniti v skladu s členom 1(b)(ii)–(v) Postopkovne uredbe.

(144) V zvezi z uporabo člena 1(b)(ii) in (iii) se Komisija ne strinja z Madžarsko glede dejstva, da je zadevni ukrep odobrila Komisija, ker ni bil priglašen v skladu s členom 88(3) Pogodbe ES in členom 2 Postopkovne uredbe.

(145) Komisija meni, da se prav tako ne uporablja člen 1(b)(iv), ker pomoč, ki je dodeljena v skladu s shemo, ni vključena v zastaralni rok desetih let.

([44]) Uredba (ES) št. 659/1999.

(146) V zvezi s členom 1(b)(v) ta določba kot taka ne velja v zadevnem primeru, ker se ne more šteti, da ukrep v času začetka veljavnosti sheme obresti znotraj skupine ni pomenil pomoči in je postal pomoč zaradi razvoja skupnega trga.

(147) Vendar Komisija ugotavlja, da so obravnavani ukrepi nekoliko podobni shemi belgijskega centra za usklajevanje. V zvezi s tem je treba opozoriti na prejšnje odločbe Komisije z dne 2. maja 1984 ([45]) in 9. marca 1987, v katerih je Komisija odločila, da belgijska shema ni pomoč v smislu člena 87(1) Pogodbe ES.

(148) Podobno kot za shemo belgijskih centrov za usklajevanje, ki se je uporabljala izključno za večnacionalne družbe, je Komisija na podlagi podatkov madžarskih organov ugotovila, da so bili glavni upravičenci sheme prav tako večnacionalne družbe. Poleg tega ima madžarska shema še druge podobnosti z belgijsko shemo, pri čemer oba ukrepa zadevata obdavčitev dejavnosti znotraj skupine.

(149) Zato uvrstitev takšnega ukrepa v zvezi z dejavnostmi znotraj skupine med pomoč ni bila samoumevna, ko je začela veljati.

(150) Madžarska poudarja, da je madžarski urad za nadzor državne pomoči ukrep proučil poleti 2002, preden je bil sprejet. Ob upoštevanju veljavne sodne prakse in prejšnje odločbe Komisije v zvezi s shemo belgijskih centrov za usklajevanje je madžarski urad za nadzor državne pomoči sklenil, da ukrep ni državna pomoč, zato sheme ni predložil Komisiji.

(151) Kljub dejstvu, da je ukrep v času izvajanja pomenil državno pomoč, Komisija meni, da zaradi zelo posebnih okoliščin zadevnega primera, zlasti predpristopnega okvira in prejšnjih odločb Komisije iz let 1984 in 1987 o belgijski shemi, madžarski urad za nadzor

([45]) Čeprav ta odločba ni bila objavljena, se je nanjo sklicevalo 14. poročilo o konkurenci in odgovor na parlamentarno vprašanje, objavljeno leta 1991, da Komisija ni vložila nobenega ugovora na zadevno shemo.

državne pomoči ni imel razloga, da šteje ukrep za državno pomoč v smislu člena 87(1) Pogodbe ES, zlasti ker je bil ukrep sprejet, še preden je Komisija ponovno obravnavala svoje stališče glede belgijske sheme ([46]). Zato se šteje, da obstaja vrsta izjemnih okoliščin, na podlagi katerih se domneva, da so bili madžarski organi zavedeni pri mišljenju, da ukrep ni pomenil državne pomoči v predpristopnem okviru. V takih okoliščinah in v času sprejetja ukrepa je Madžarska imela utemeljene razloge, da ukrepa ni predložila Komisiji v skladu s postopkom začasnega mehanizma iz Priloge IV k Aktu o pristopu.

(152) Komisija nadalje ugotavlja, da se po pristopu Madžarske k EU nista bistveno spremenila niti področje uporabe ukrepa niti pomembnost dodeljene prednosti. Res je, da je bilo uvedenih nekaj sprememb, kot je navedeno v uvodni izjavi 14 te odločbe. Te spremembe so večinoma zadevale tehnične prilagoditve v zvezi z vključitvijo nekaterih vrst družb, ki na Madžarskem niso obstajale pred pristopom (evropske družbe in evropske zadruge), ali izključitvijo nekaterih drugih vrst družb, ki so bile ukinjene (družbe s tveganim kapitalom). Zadevni ukrep se zato po pristopu Madžarske Evropski uniji ni bistveno spremenil in se mora zaradi tega šteti za obstoječo pomoč.

VIII. **SKLEPNE UGOTOVITVE**

(153) Zaradi posebnosti obravnavane zadeve in zgoraj opisanega predpristopnega okvira se mora shema obresti znotraj skupine šteti za obstoječo shemo pomoči po analogiji s členom 1(b)(v) Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999.

(154) Ker je postopek v zvezi z obstoječimi shemami pomoči določen v členih 17–19 navedene uredbe, je ta postopek, ki je bil uveden 21. marca 2007, nepotreben.

(155) Ker so madžarski organi že sprejeli razveljavitev sheme s 1. januarjem 2010, Komisija ne vidi potrebe po začetku postopka sodelovanja, določenega v členu 17 Postopkovne uredbe –

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

Člen 1

Odločba Komisije z dne 21. marca 2007, ki sproža postopek iz člena 88(2) Pogodbe ES glede sheme, ki jo izvaja Madžarska za obdavčitev obresti znotraj skupine, je nepotrebna, ker se mora zadevna shema šteti za obstoječo shemo pomoči.

Člen 2

Ta odločba je naslovljena na Republiko Madžarsko.

V Bruslju, 28. oktobra 2009

Za Komisijo
Neelie KROES
Članica Komisije

([46]) Glej opombo 19. Opozoriti je treba, da imajo v primeru obstoječe pomoči pravne učinke le končne odločbe Komisije (glej zadevo T-276/02, *Forum 187 asbl proti Komisiji*).