

**ROZHODNUTÍ KOMISE (EU) 2017/329****ze dne 4. listopadu 2016****o opatření SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) provedeném Maďarskem ve věci zdanění obratu z reklamy**

(oznámeno pod číslem C(2016) 6929)

**(Pouze maďarské znění je závazné)****(Text s významem pro EHP)**

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na čl. 108 odst. 2 první pododstavec uvedené smlouvy,

s ohledem na Dohodu o Evropském hospodářském prostoru, a zejména na čl. 62 odst. 1 písm. a) uvedené dohody,

poté, co vyzvala zúčastněné strany, aby podle výše uvedených ustanovení předložily své připomínky <sup>(1)</sup>, a s ohledem na tyto připomínky,

vzhledem k těmto důvodům:

**1. POSTUP**

- (1) V červenci 2014 se Komise dozvěděla, že Maďarsko přijalo legislativní akt, na jehož základě je zdaněn obrat z reklamní činnosti (dále jen: „daň z reklamy“). Dopisem ze dne 13. srpna 2014 Komise zaslala maďarským orgánům žádost o informace, na kterou tyto orgány odpověděly dopisem ze dne 2. října 2014. Dopisem ze dne 1. prosince 2014 Komise maďarským orgánům položila další soubor otázek, v reakci na něž tyto orgány předložily doplňující informace dopisem ze dne 16. prosince 2014.
- (2) Dopisem ze dne 2. února 2015 Komise maďarské orgány informovala, že zvažuje vydání rozhodnutí o příkazu k pozastavení podpory podle čl. 11 odst. 1 nařízení Rady (ES) č. 659/1999 <sup>(2)</sup>. Dopisem ze dne 17. února 2015 maďarské orgány podaly své připomínky k tomuto dopisu.
- (3) Rozhodnutím ze dne 12. března 2015 Komise informovala Maďarsko, že se rozhodla zahájit řízení podle čl. 108 odst. 2 Smlouvy (dále jen: „rozhodnutí o zahájení řízení“) a vydat ve věci tohoto opatření rozhodnutí o příkazu k pozastavení podpory podle čl. 11 odst. 1 nařízení (ES) č. 659/1999.
- (4) Rozhodnutí o zahájení řízení a příkaz k pozastavení podpory byly zveřejněny v *Úředním věstníku Evropské unie* <sup>(3)</sup>. Komise vyzvala zúčastněné strany, aby k opatření předložily své připomínky.
- (5) Komise obdržela připomínky od tří zúčastněných stran. Postoupila je maďarským orgánům, aby na ně mohly reagovat.
- (6) Dne 21. dubna 2015 maďarské orgány zaslaly Komisi návrh změny daně z reklamy. Komise si dne 8. května 2015 od Maďarska vyžádala informace o plánované změně.

<sup>(1)</sup> Úř. věst. C 136, 24.4.2015, s. 7.

<sup>(2)</sup> Nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 83, 27.3.1999, s. 1), zrušené a nahrazené nařízením Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 248, 24.9.2015, s. 9).

<sup>(3)</sup> Srov. poznámka pod čarou 1.

- (7) Dne 4. června 2015 Maďarsko provedlo změnu daně z reklamy bez předchozího oznámení Komisi nebo schválení Komisí. Dne 5. července 2015 tato změna vstoupila v platnost.
- (8) Dopisem ze dne 6. července 2015 Maďarsko předložilo své připomínky k rozhodnutí o zahájení řízení a k připomínkám zúčastněných stran a rovněž vysvětlení ke změně daně z reklamy.

## 2. PODROBNÝ POPIS DANĚ Z REKLAMY

### 2.1 PŮSOBNOST DANĚ A DAŇOVÝ ZÁKLAD

- (9) Dne 11. června 2014 přijalo Maďarsko zákon XXII z roku 2014 týkající se daně z reklamy (dále jen: „zákon“), který byl změněn dne 4. července a 18. listopadu 2014. Zákon zavedl novou zvláštní daň z obratu, která je splatná při zveřejnění reklamy v Maďarsku a uplatní se vedle stávajících obchodních daní, zejména daně z příjmu. Podle Maďarska je účelem zákona podporovat zásadu sdílení veřejného břemene.
- (10) Daň z reklamy je splatná z obratu ze zveřejnění reklam v médiích vymezených podle zákona (např. v mediálních službách; tiskových materiálech; venkovních reklamních médiích; na jakémkoli nosiči nebo nemovitosti; v tiskovinách; a na internetu). Daň se vztahuje na všechny provozovatele sdělovacích prostředků a osobou povinnou k dani je v zásadě subjekt, který reklamu zveřejní. Územní působnost má v Maďarsku.
- (11) Daňovým základem, na nějž se daň vztahuje, je obrat subjektu, který reklamu zveřejní, z poskytnutých reklamních služeb, bez odečtení jakýchkoli nákladů. V úvahu se bere společný daňový základ všech přidružených podniků. Platná daňová sazba se tedy určí na základě obratu z reklamy celé skupiny podniků v Maďarsku.
- (12) Zvláštní daňový základ platí pro vlastní reklamu, tj. reklamu týkající se vlastních výrobků, zboží, služeb, činností, názvu a vnějšího působení subjektu, který reklamu zveřejní. Daňový základ, na nějž se daň vztahuje, v tomto případě tvoří náklady přímo vynaložené subjektem, který reklamu zveřejní, v souvislosti s jejím zveřejněním.

### 2.2 PROGRESIVNÍ DAŇOVÉ SAZBY

- (13) Zákon stanoví progresivní strukturu sazeb, přičemž sazby se pohybují v rozmezí od 0 % a 1 % pro podniky s malým nebo středním obratem z reklamy do 50 % pro podniky s vysokým obratem z reklamy, a sice takto:
- za část obratu nižší než 0,5 miliard HUF: 0 %,
  - za část obratu od 0,5 miliard HUF do 5 miliard HUF: 1 %,
  - za část obratu od 5 miliard HUF do 10 miliard HUF: 10 %,
  - za část obratu od 10 miliard HUF do 15 miliard HUF: 20 %,
  - za část obratu od 15 miliard HUF do 20 miliard HUF: 30 %,
  - za část obratu nad 20 miliard HUF: 50 %.
- (14) Sazba pro nejvyšší rozmezí byla od 1. ledna 2015 zvýšena ze 40 % na 50 % zákonem LXXIV z roku 2014 týkajícím se změny některých daňových a souvisejících právních předpisů a zákonem CXXII z roku 2010 o národní daňové a celní správě, kterou byl zákon pozměněn.

### 2.3 ODPOČET PŘEVEDENÝCH ZTRÁT Z DAŇOVÉHO ZÁKLADU PRO ROK 2014

- (15) Na základě zákona si podniky mohly ze svého daňového základu pro rok 2014 odečíst 50 % ztrát převedených z předchozích let podle zákona o dani z příjmu právnických osob a z dividend nebo zákona o dani z příjmu fyzických osob.

- (16) Změna zákona ze dne 4. července 2014 omezuje tento odpočet na podniky, které nebyly v roce 2013 ziskové (tj. pouze pokud částka zisku před zdaněním v hospodářském roce 2013 byla rovna nule nebo byla záporná). Podniky, které převedly ztráty z předchozích let, avšak v roce 2013 byly ziskové, na odpočet nemají nárok. Podle Maďarska je cílem změny zabránit vyhýbání se daňovým povinnostem a jejich obcházení.
- (17) Možnost odpočtu převedených ztrát se vztahuje pouze na daň splatnou za rok 2014. Nevztahuje se na daň splatnou za rok 2015 nebo následující roky.

#### 2.4 STANOVENÍ A PŘIZNÁNÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

- (18) Podle zákona daňový poplatník stanoví svou daňovou povinnost na základě vlastního vyměření daně a přiznání podává finančnímu úřadu do posledního dne pátého měsíce v následujícím daňovém roce.

#### 2.5 PLATBA DANĚ

- (19) Zákon stanoví, že daňový poplatník je povinen určit a přiznat svou daňovou povinnost a daň zaplatit do posledního dne pátého měsíce v následujícím daňovém roce.
- (20) Za rok 2014 byla daň splatná v poměrné výši od 18. července 2014, kdy zákon vstoupil v platnost, na základě obratu z reklamy za rok 2014. Daňový poplatník byl povinen určit a přiznat zálohu na daň na rok 2014 (na základě vlastního obratu z reklamy za rok 2013) do 20. srpna 2014 a zaplatit ji ve dvou stejných splátkách do 20. srpna 2014 a 20. listopadu 2014.
- (21) Podle předběžných údajů obdržených od maďarských orgánů byla k 28. listopadu 2014 vybrána celková částka daňových záloh na rok 2014 ve výši 2 640 100 000 HUF [~ 8 500 000 EUR]. Přibližně 80 % celkových daňových příjmů vybraných z těchto záloh odvedla jedna skupina podniků.

#### 2.6 ZMĚNY ZAVEDENÉ ZÁKONEM LXII Z ROKU 2015 ZE DNE 4. ČERVNA 2015

- (22) Zákonem LXII z roku 2015 ze dne 4. června 2015 následně po přijetí rozhodnutí o zahájení řízení Maďarsko pozměnilo zákon o dani z reklamy tím, že progresivní stupnici šesti daňových sazeb v rozpětí od 0 % do 50 % nahradila systémem dvou sazeb, a to takto:
- 0 % při obratu, který nepřekročí 100 milionů HUF a
  - 5,3 % při obratu, který překročí 100 milionů HUF.
- (23) Změna zavádí volitelnou možnost zpětného uplatnění k datu vstupu zákona v platnost v roce 2014. Jinými slovy, daňový poplatník si mohou ve vztahu k minulosti zvolit buď nový systém dvou sazeb, nebo setrvat u původní progresivní stupnice šesti daňových sazeb.
- (24) Ustanovení týkající se odpočtu převedených ztrát z daňového základu pro rok 2014, která se omezují na podniky, jež v roce 2013 nebyly ziskové, zůstávají nezměněna.

### 3. FORMÁLNÍ VYŠETŘOVACÍ ŘÍZENÍ

#### 3.1 DŮVODY PRO ZAHÁJENÍ FORMÁLNÍHO VYŠETŘOVACÍHO ŘÍZENÍ

- (25) Komise zahájila formální vyšetřovací řízení, jelikož se v dané fázi domnívala, že progresivní charakter sazby daní a ustanovení o odpočtu převedených ztrát z daňového základu, jež stanoví zákon, představují státní podporu.

- (26) Komise se dále domnívala, že progresivní daňové sazby rozlišují mezi podniky s vysokými výnosy z reklamy (tudiž většími podniky) a podniky s nízkými výnosy z reklamy (tudiž menšími podniky), přičemž podnikům s nízkými výnosy z reklamy je z titulu jejich velikosti poskytována selektivní výhoda. Komise měla pochybnosti, zda platební schopnost, na kterou se Maďarsko odvolává, může sloužit jako hlavní zásada pro daně z obrátu. Komise se tudíž předběžně domnívala, že progresivní povaha sazby daně z reklamy podle zákona představuje státní podporu, jelikož se zdála být splněna i všechna ostatní kritéria pro takovou kvalifikaci.
- (27) Komise měla rovněž za to, že ustanovení zákona umožňující započtení ztrát z minulých let převedených podle zákona o dani z příjmu právnických osob a z dividend nebo zákona o dani z příjmu fyzických osob oproti splatné dani, a zejména omezení na podniky, které v roce 2013 nevykázaly zisk, nejsou uplatňována jednotně vůči podnikům, které jsou z hlediska daně založené na obrátu ve srovnatelné situaci. Měla za to, že tato ustanovení zřejmě poskytují selektivní výhodu podnikům, které v roce 2013 nebyly ziskové, oproti podnikům, které nebyly ziskové v předchozích letech nebo nebyly ztrátové vůbec. Komise neviděla důvod, proč by toto rozdílné zacházení mělo být odůvodněné z hlediska povahy a logiky daňového systému, zejména protože Maďarsko uvedlo, že daň z reklamy vychází z myšlenky, že pouhé získání výnosů z reklamy odůvodňuje zdanění. Komise se tudíž domnívala, že uvedená ustanovení představují státní podporu, jelikož se všechna ostatní kritéria pro takovou kvalifikaci zdála být splněna.
- (28) Tato opatření se zdála být neslučitelná s vnitřním trhem.

### 3.2 PŘIPOMÍNKY ZÚČASTNĚNÝCH STRAN

- (29) Komise obdržela připomínky od tří zúčastněných stran.
- (30) *Maďarská reklamní asociace* popsala stav odvětví reklamy v Maďarsku a vyjádřila znepokojení ohledně daně z reklamy jako takové. Domnívá se, že daň vytváří další zátěž v odvětví, které již bylo postiženo klesajícími výnosy. Zdůrazňuje, že jakákoli daň z reklamy uložená malým mediálním společnostem může tyto společnosti vzhledem k jejich nízkým ziskovým maržím připravit o místo na trhu.
- (31) TV2, maďarský soukromý provozovatel televize, předložil připomínky pouze k odpočtu převedených ztrát z minulých let pro účely daně z příjmu právnických a fyzických osob. TV2 má za to, že ustanovení týkající se započtení ztrát z minulých let selektivní není, jelikož je věcí vlastního uvážení členského státu navrhnout strukturu daně založené na obrátu a zároveň vzít v úvahu prvky daně založené na platební schopnosti. Pokud by Komise měla zjistit v pravidlech o odpočtu ztrát z minulých let prvek selektivity, tento prvek by mohl být pouze dalším omezením pro podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, nikoli však obecným pravidlem umožňujícím odpočet minulých ztrát.
- (32) RTL souhlasí s hodnocením Komise v rozhodnutí o zahájení řízení. Společnost namítla, že daň z reklamy vytváří další dva prvky selektivity: i) daň by zvýhodnila veřejnoprávní subjekty televizního vysílání oproti komerčním subjektům, jelikož veřejnoprávní subjekty jsou údajně financovány v první řadě ze státních finančních prostředků, a daň má na ně tedy menší dopad, ii) daň by zvýhodňovala subjekty televizního vysílání, jejichž vlastníky jsou maďarské subjekty, oproti mezinárodním subjektům, jelikož subjekty televizního vysílání v rukou maďarských vlastníků údajně mívají nižší výnosy z reklamy než větší mezinárodní subjekty.

### 3.3 STANOVISKO MAĎARSKÝCH ORGÁNŮ

- (33) Maďarské orgány popírají, že by dotčená opatření představovala podporu. V zásadě tvrdí, že platební schopnost se projevuje nejen ziskovostí podniku, ale také jeho tržním podílem, a tudíž i jeho obrátem. Maďarsko poukazuje na to, že progresivní daňové sazby pro daň založenou na obrátu jsou odůvodněné platební schopností a že je v pravomoci členského státu definovat přesná rozmezí sazby daně. Maďarsko se domnívá, že přechodné opatření pro podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, je odůvodněné, neboť pro tyto podniky by bez uvedeného opatření byla daňová zátěž příliš vysoká.

- (34) Maďarsko zpochybňuje selektivní povahu daňového režimu zejména na základě argumentu, že k odchýlení od referenčního systému nedochází, jelikož referenční systém v případě progresivních daní je dán společně daňovým základem a příslušnými daňovými sazbami. Podniky v téže právní a skutkové situaci (které mají stejný daňový základ) tudíž podléhají téže výši daně.

### 3.4 PŘIPOMÍNKY MAĎARSKA K PŘIPOMÍNKÁM ZÚČASTNĚNÝCH STRAN

- (35) Maďarsko uvedlo, že podání Maďarské reklamní asociace správně popisuje fungování maďarského reklamního trhu, a zejména vyvozuje závěr, že menší podniky a subjekty nově vstupující na trh jsou v obtížnější situaci než větší podniky s větším obratem. Postavení menších subjektů na reklamním trhu tedy není srovnatelné s postavením větších subjektů, které jsou schopny platit více a měly by nést progresivně vyšší daňovou zátěž.
- (36) Maďarsko souhlasí s připomínkami TV2 a poukazuje na to, že z rozsudku Soudního dvora ve věci Gibraltar vyplývá, že ziskovost jako kritérium pro zdanění je obecným daňovým opatřením, protože vyplývá z náhodné skutečnosti.
- (37) Maďarsko nesouhlasí s argumenty RTL z důvodů, které již byly vysvětleny v jeho předchozích podáních. Maďarsko dále vysvětluje, že zákon uplatňuje stejné zacházení s veřejnoprávními subjekty televizního vysílání i komerčními subjekty a případné zveřejnění reklamy za odměnu podléhá téže daňové povinnosti.

## 4. POSOUZENÍ STÁTNI PODPORY

### 4.1 EXISTENCE STÁTNI PODPORY VE SMYSLU ČL. 107 ODS. 1 SFEU

- (38) Podle čl. 107 odst. 1 SFEU „Podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné s vnitřním trhem, nestanoví-li Smlouvy jinak.“
- (39) Z toho vyplývá, že příslušné opatření je možné označit za státní podporu ve smyslu tohoto ustanovení jen tehdy, pokud jsou splněny všechny následující podmínky: i) opatření musí být přičitatelné státu a financované ze státních prostředků, ii) musí příjemce zvýhodňovat, iii) toto zvýhodnění musí být selektivní, a iv) dotčené opatření narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž či může ovlivnit obchod mezi členskými státy.

#### 4.1.1 STÁTNI PROSTŘEDKY A PŘIČITATELNOST STÁTU

- (40) Má-li určité opatření představovat státní podporu, musí být přičitatelné členskému státu a financované ze státních prostředků.
- (41) Vzhledem k tomu, že sporná opatření vyplývají ze zákona maďarského parlamentu, jsou jednoznačně přičitatelná maďarskému státu.
- (42) Pokud jde o financování opatření ze státních prostředků, je-li výsledkem opatření to, že se stát zříká příjmů, které by jinak za normálních okolností musel od podniku vybrat, je tato podmínka také splněna (\*). V této věci se Maďarsko zříká prostředků, které by jinak muselo vybrat od podniků s nižší úrovní příslušného obratu (tedy od menších podniků), pokud by podléhaly téže úrovni zdanění jako podniky s vyšším obratem (tedy větší podniky).

#### 4.1.2 ZVÝHODNĚNÍ

- (43) Podle judikatury soudů Unie pojem podpory zahrnuje nejen kladné přínosy, ale také opatření, která v různé podobě zmírňují náklady, jež jsou obvykle součástí rozpočtu podniku (\*). Zvýhodnění může být poskytnuto prostřednictvím různých druhů snížení daňové zátěže podniku, zejména snížením platné daňové sazby, zdanitelného

(\*) Rozsudek *Francie v. Ladbroke Racing a Komise*, C-83/98 P, EU:C:2000:248 a EU:C:1999:577, body 48 až 51. Obdobně může představovat státní podporu opatření, které umožní určitým podnikům snížení daně nebo odložení platby daně, jež je jinak splatná, viz rozsudek ve spojených věcech *Paint Graphos a další*, C-78/08 až C-80/08, bod 46.

(\*) Rozsudek *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, EU: C: 2001:598, bod 38.

základu nebo částky splatné daně<sup>(6)</sup>. Přestože snížení daně nepředstavuje pozitivní převod prostředků od státu, vzniká jím zvýhodnění z titulu skutečnosti, že podnikům, jichž se týká, zajišťuje příznivější finanční postavení a stát v důsledku tohoto zvýhodnění přichází o daňové příjmy<sup>(7)</sup>.

- (44) Zákon stanoví progresivní sazby zdanění, které se vztahují na roční obrat ze zveřejnění reklamy v Maďarsku v závislosti na daňovém rozmezí, do kterého spadá obrat příslušného podniku. Progresivní povaha těchto sazeb se projevuje tím, že procentuální podíl daně uložené podniku z jeho obratu se progresivně zvyšuje v závislosti na počtu daňových rozmezí, do kterých tento obrat spadá. V důsledku toho podniky s nízkým obratem (menší podniky) jsou zdaněny podstatně nižší průměrnou sazbou než podniky s vysokým obratem (větší podniky). Zdanění touto podstatně nižší průměrnou daňovou sazbou snižuje náklady, které musí nést podniky s nízkým obratem, oproti podnikům s vysokým obratem, a představuje proto zvýhodnění ve prospěch menších podniků oproti větším podnikům ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy.
- (45) Stejně tak i možnost odpočtu převedených ztrát pro účely daně z příjmu právnických nebo fyzických osob podle zákona představuje zvýhodnění pro ty podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, jelikož snižuje jejich daňový základ, a tím také jejich daňovou zátěž oproti podnikům, které z tohoto odpočtu prospěch mít nemohou.

#### 4.1.3 SELEKTIVITA

- (46) Opatření je selektivní, pokud zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví výroby ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy. Pokud jde o daňové režimy, Soudní dvůr stanovil, že selektivita opatření by měla být v zásadě posuzována třístupňovou analýzou<sup>(8)</sup>. Zaprvé se určí obecný nebo obvyklý daňový režim, který se používá v daném členském státě: „referenční systém“. Zadruhé je zapotřebí určit, zda se dané opatření od uvedeného systému odchyluje tím, že rozlišuje mezi hospodářskými subjekty, které se nacházejí s ohledem na cíle sledované daným režimem ve srovnatelné skutkové a právní situaci. Pokud se předmětné opatření od referenčního systému neodchyluje, není selektivní. Pokud se odchyluje (a je tedy *prima facie* selektivní), musí být ve třetím stupni analýzy stanoveno, zda je odchýlné opatření odůvodněno povahou nebo obecným režimem referenčního daňového systému<sup>(9)</sup>. Pokud je *prima facie* selektivní opatření odůvodněno povahou nebo obecným režimem systému, nebude považováno za selektivní, a nebude se na něj tedy vztahovat čl. 107 odst. 1 Smlouvy.

##### 4.1.3.1 Referenční systém

- (47) Referenční systém představuje rámec, na jehož základě je posuzována selektivita určitého opatření.
- (48) V tomto případě referenční systém představuje uplatnění zvláštní daně z reklamy odváděné z obratu z poskytování reklamních služeb, tj. odměny v plné výši, již subjekty, které reklamu zveřejní, za její zveřejnění obdrží, bez odečtení případných nákladů. Komise se nedomnívá, že progresivní struktura sazeb daně z reklamy může být součástí uvedeného referenčního systému.
- (49) Jak rozhodl Soudní dvůr<sup>(10)</sup>, ne vždy postačuje omezit selektivní analýzu na to, zda se opatření odchyluje od referenčního systému stanoveného členským státem. Je také nezbytné vyhodnotit, zda hranice uvedeného systému byly členským státem vymezeny důsledně nebo naopak jednoznačně svévolným nebo předpojatým způsobem s cílem zvýhodnit určité podniky proti jiným. Jinak by namísto stanovení obecných pravidel použitelných na

<sup>(6)</sup> Viz rozsudek *Itálie v. Komise*, C-66/02, EU: C: 2005:768, bod 78; rozsudek *Cassa di Risparmio di Firenze a další*, C-222/04, EU:C:2006:8, bod 132; rozsudek *Ministerio de Defensa a Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, body 21 až 31. Viz též bod 9 sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3).

<sup>(7)</sup> Rozsudek ve spojených věcech *Air Liquide Industries Belgium*, C-393/04 a C-41/05, EU:C:2006:403 a EU:C:2006:216, bod 30 a rozsudek *Banco Exterior de España*, C-387/92, EU:C:1994:100, bod 14.

<sup>(8)</sup> Viz například rozsudek *Komise v. Nizozemsko (NOx)*, C-279/08 P, EU:C:2011:551; rozsudek *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, EU:C:2001:598, rozsudek ve spojených věcech *Paint Graphos a další*, C-78/08 až C-80/08, EU:C:2011:550 a rozsudek *GIL Insurance*, C-308/01, EU:C:2004:252 a EU:C:2003:481.

<sup>(9)</sup> Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti.

<sup>(10)</sup> Rozsudek ve spojených věcech *Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené království*, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732.

všechny podniky, od kterých je provedena odchylka ve prospěch některých podniků, členský stát mohl dosáhnout téhož výsledku a vyhnout se přitom pravidlům pro státní podporu tím, že přizpůsobí a zkombinuje daňová pravidla takovým způsobem, že samotné jejich použití povede k různému daňovému zatížení pro různé podniky<sup>(11)</sup>. V tomto ohledu je zvláště důležité připomenout, že Soudní dvůr opakovaně shledal, že čl. 107 odst. 1 Smlouvy nerozlišuje podle důvodů nebo cílů státních zásahů, ale definuje je podle jejich účinků, a tedy nezávisle na použitých prostředcích<sup>(12)</sup>.

- (50) Progresivní daňová struktura zavedená zákonem byla Maďarskem zřejmě úmyslně koncipována pro zvýhodnění určitých podniků oproti jiným. Podle progresivní daňové struktury zavedené zákonem se na podniky, které zveřejňují reklamy, vztahují různé sazby daně, jež se progresivně zvyšují od 0 % do 50 % v závislosti na rozmezech, do nichž jejich obrat spadá. Z tohoto důvodu se na podniky podléhající dani z reklamy vztahuje různá průměrná sazba daně v závislosti na úrovni jejich obratu.
- (51) V důsledku progresivní struktury sazeb zavedené zákonem tak různé podniky podléhají různé úrovni zdanění (vyjádřené jako podíl z jejich celkového ročního obratu z reklamy) v závislosti na jejich velikosti, neboť výše obratu z reklamy dosahovaná podnikem do určité míry souvisí s velikostí daného podniku.
- (52) Jelikož je každá společnost zdaňována odlišnou sazbou, nemůže Komise u daně z reklamy určit jednu referenční sazbu. Maďarsko nepředložilo žádnou konkrétní sazbu jako sazbu referenční nebo sazbu „obvyklou“ a také neobjasnilo, proč by v případě podniků s vysokou úrovní obratu z reklamy byla odůvodněná vyšší sazba ani proč by se na podniky s nižšími úrovněmi obratu měly vztahovat nižší sazby.
- (53) Deklarovaným cílem daně z reklamy je prosazovat zásadu sdílení veřejného břemene. S ohledem na uvedený cíl má Komise za to, že všechny subjekty podléhající dani z reklamy jsou ve srovnatelné právní a skutkové situaci. V důsledku toho, není-li jiný postup náležitě zdůvodněn, by se se všemi hospodářskými subjekty mělo zacházet stejně a měly by platit stejný podíl ze svého obratu bez ohledu na úroveň obratu. Komise konstatuje, že důsledkem uplatňování jednotné daňové sazby na všechny hospodářské subjekty je již to, že subjekty s vyššími obraty do státního rozpočtu přispívají více než subjekty s obraty nízkými. Maďarsko nepředložilo žádné přesvědčivé odůvodnění pro rozlišování mezi uvedenými druhy podniků v souvislosti progresivním uložením proporcionálně vyšší daňové zátěže subjektům s vyšším obratem z reklamy. Maďarsko proto daň z reklamy záměrně koncipovalo tak, aby svévolně zvýhodnilo určité podniky, konkrétně podniky s nižší úrovní obratu (a tedy menší podniky), a znevýhodnilo jiné, konkrétně větší podniky<sup>(13)</sup>.
- (54) Referenční systém je tedy vzhledem ke své podobě selektivní způsobem, který není odůvodněn s ohledem na cíl daně z reklamy, jímž je prosazovat zásadu sdílení veřejného břemene a inkasovat finanční prostředky pro státní rozpočet.
- (55) Stejně tak i možnost odpočtu převedených ztrát pro účely daně z příjmu právnických a fyzických osob z daňového základu pro rok 2014 nelze v tomto případě považovat za součást referenčního systému nejméně ze dvou důvodů. Na jedné straně tato daň na rozdíl od daně založené na zisku vychází ze zdanění obratu, což znamená, že náklady nelze z daňového základu daně z obratu běžně odečíst. Maďarské orgány nedokázaly v tomto případě vysvětlit, jak by tato možnost odpočtu nákladů mohla souviset s cílem nebo povahou daně z obratu. Na druhou stranu se možnost odpočtu nabízí pouze podnikům, které v roce 2013 nebyly ziskové. Nejedná se o obecné pravidlo pro odpočty a tato možnost odpočtu se jeví jako svévolná nebo přinejmenším není dostatečně konzistentní, aby mohla být součástí referenčního systému.
- (56) Podle názoru Komise by referenčním systémem pro zdanění obratu z reklamy měla být daň z obratu z reklamy, která by byla v souladu s pravidly státní podpory v tom smyslu, že:

— obraty z reklamy podléhají stejné (jednotné) sazbě daně,

— není zachován nebo zaveden žádný jiný prvek, který by určitým podnikům poskytoval selektivní zvýhodnění.

<sup>(11)</sup> Tamtéž, bod 92.

<sup>(12)</sup> Rozsudek *British Aggregates v. Komise*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, body 85 a 89 a citovaná judikatura a rozsudek *Komise v. Nizozemsko (NOx)*, C-279/08, EU:C:2011:551, bod 51.

<sup>(13)</sup> Rozsudek ve spojených věcech *Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené království*, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732.

#### 4.1.3.2 *Odchylka od referenčního systému*

- (57) Jako druhý krok je zapotřebí určit, zda se opatření odchyluje od referenčního systému ve prospěch určitých podniků, které jsou s ohledem na vlastní cíl referenčního systému v obdobné skutkové a právní situaci.
- (58) Progresivita struktury sazeb daně z reklamy podniky, které provozují činnost zveřejňování reklamy v Maďarsku, rozlišuje na základě rozsahu jejich reklamní činnosti, který se promítá do jejich obratu z reklamy.
- (59) Z důvodu progresivní povahy sazeb stanovených zákonem podniky s obratem spadajícím do nižších rozmezí podléhají podstatně nižšímu zdanění než podniky s obratem spadajícím do vyšších rozmezí. Výsledkem je, že v porovnání s podniky s vysokou úrovní obratu podléhají podniky s nízkým obratem jak podstatně nižším mezním sazbám daně, tak podstatně nižším průměrným sazbám daně, a tedy podstatně nižšímu zdanění těchto činností. Komise zejména konstatuje, že u podniků s vyššími obraty z reklamy je zdanění obratu spadající do horních rozmezí (30 %/40 %/50 %) mimořádně vysoké, a v důsledku toho podléhá výrazně rozdílnému zacházení.
- (60) Kromě toho z údajů o zálohách na daň předložených maďarskými orgány dne 17. února 2015 vyplývá, že 30 % a 40 %/50 % sazby daně, jež se vztahují na obrat z reklamy spadající do dvou nejvyšších rozmezí, se v roce 2014 fakticky týkaly pouze jednoho podniku a že tento podnik zaplatil přibližně 80 % celkových příjmů ze záloh na daň, jež maďarský stát vybral. Tyto údaje prokazují konkrétní dopady odlišného zacházení s podniky na základě zákona a selektivní povahy progresivních sazeb, jež zákon stanoví.
- (61) Komise má tudíž za to, že progresivní struktura sazeb zavedená zákonem se odchyluje od referenčního systému, který spočívá v uvalení daně z reklamy na všechny hospodářské subjekty, které se podílejí na zveřejňování reklam v Maďarsku, ve prospěch podniků s nižším obratem.
- (62) Komise má rovněž za to, že možnost pro podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, odečíst si od daňového základu pro rok 2014 převedené ztráty z minulých let pro účely daně z příjmu právnických a fyzických osob, představuje odchylku od referenčního systému, tj. od všeobecného pravidla pro zdanění hospodářských subjektů na základě jejich obratu z reklamy. Tato daň na rozdíl od daně založené na zisku vychází ze zdanění obratu, což znamená, že náklady nelze z daňového základu daně z obratu běžně odečíst.
- (63) Zejména jde o to, že omezení odpočtu ztrát na podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, rozlišuje na jedné straně mezi podniky, které uplatnily převedené ztráty z minulých let a v roce 2013 nebyly ziskové, a na druhé straně podniky, které v roce 2013 ziskové byly, ale mohly převést ztráty z předchozích účetních období. Toto ustanovení kromě toho neomezuje ztráty, jež lze započíst oproti daňové povinnosti daně z reklamy vůči těm, jež vznikly v roce 2013, ale umožňuje podniku, který v roce 2013 nebyl ziskový, uplatnit také ztráty převedené z minulých let. Komise má kromě toho za to, že odpočet ztrát, které již existují v době přijetí zákona o dani z reklamy, je selektivní, neboť umožnění tohoto odpočtu by mohlo zvýhodňovat určité podniky s výraznými převedenými ztrátami.
- (64) Komise se domnívá, že ustanovení zákona, která umožňují – za podmínek stanovených v zákoně – odpočet převedených ztrát, rozlišují mezi podniky, které jsou s ohledem na cíl maďarské daně z reklamy ve srovnatelné právní a skutkové situaci.
- (65) Komise má tudíž za to, že tato opatření jsou *prima facie* selektivní.

#### 4.1.3.3 *Odůvodnění povahou a obecným režimem daňového systému*

- (66) Opatření, které se odchyluje od referenčního systému, není selektivní, pokud je odůvodněno povahou nebo obecným režimem tohoto systému. Tak je tomu v případě, kdy je opatření výsledkem vlastních mechanismů, které jsou nezbytné pro fungování a účinnost systému<sup>(14)</sup>. Je na členském státě, aby to odůvodnil.

<sup>(14)</sup> Viz například rozsudek ve spojených věcech *Paint Graphos a další*, C-78/08 až C-80/08, EU:C:2011:550 a EU:C:2010:411, bod 69.

### Progresivní charakter sazeb

- (67) Maďarské orgány argumentovaly tím, že obrat a velikost podniku odrážejí platební schopnost tohoto podniku, a podnik s vysokým obratem z reklamy má tudíž vyšší platební schopnost než podnik s nízkým obratem z reklamy. Komise se domnívá, že informace, které Maďarsko předložilo, nepotvrdily, že obrat skupiny podniků je dobrým zástupným indikátorem jejich platební schopnosti, ani to, že strukturu progresivity daně lze odůvodnit povahou a obecným režimem daňového systému.
- (68) Je přirozeným důsledkem (paušálních) daní z obratu, že čím větší je obrat určitého podniku, tím větší daň zaplatí. Na rozdíl od daní vycházejících ze zisku<sup>(15)</sup>, není účelem daně na základě obratu přihlížet k nákladům, které vzniknou při dosahování uvedeného obratu, a k těmto nákladům skutečně nepřihlíží. Pokud tedy chybí konkrétní důkazy o opaku, nelze se automaticky domnívat, že výše dosaženého obratu odráží platební schopnost podniku. Maďarsko neprokázalo existenci údajného vztahu mezi obratem a platební schopností ani to, že se tento vztah odpovídajícím způsobem promítá do struktury progresivity (od 0 % do 50 % obratu) daně z reklamy.
- (69) Komise má za to, že progresivní sazby daní z obratu mohou být odůvodněny pouze v případě, že konkrétní cíl sledovaný daní skutečně vyžaduje progresivní daně. Progresivní sazby daně z obratu by například byly opodstatněné, pokud externality vytvořené činnostmi, kterých se má daň týkat, se zvyšují rovněž progresivně – tj. více než proporcionálně – společně s obratem z této činnosti. Maďarsko ale neposkytlo žádné odůvodnění progresivity daně externalitami, které by měla reklama případně vytvořit.

### Odpočet převedených ztrát

- (70) Pokud jde o odpočet převedených ztrát v případě podniků, které v roce 2013 nebyly ziskové, nelze tento odpočet odůvodnit jako opatření k zabránění vyhýbání se daňovým povinnostem a obcházení daňových povinností. Opatření vede ke svévolnému rozlišování mezi dvěma skupinami podniků, které jsou ve srovnatelné právní a skutkové situaci. Jelikož je toto rozlišování svévolné a není v souladu s povahou daně založené na obratu tak, jak je vymezena v 62. a 63. bodě odůvodnění, nelze je považovat za důsledné pravidlo proti zneužívání, které by rozdílné zacházení odůvodnilo.

### Závěr ohledně odůvodnění

- (71) Komise se tudíž nedomnívá, že platební schopnost může sloužit jako vodítko pro maďarskou daň z obratu z reklamy. Komise tedy opatření nepovažuje za odůvodněná povahou a obecným režimem daňového systému. Opatření proto poskytují selektivní zvýhodnění reklamním podnikům s nízkou úrovní obratu (a tudíž menším podnikům) a podnikům, které v roce 2013 nebyly ziskové a mohly provést odpočet ztrát převedených z daňového základu pro rok 2014.

#### 4.1.4 POTENCIÁLNÍ NARUŠENÍ HOSPODÁŘSKÉ SOUTĚŽE A VLIV NA OBCHOD MEZI ČLENSKÝMI ZEMĚMI EU

- (72) Podle čl. 107 odst. 1 Smlouvy opatření musí narušovat hospodářskou soutěž nebo by ji mohlo narušit a ovlivňovat obchod mezi členskými státy, aby představovalo státní podporu.
- (73) Opatření se vztahují na všechny podniky dosahující obratu z uveřejnění reklamy v Maďarsku. Maďarský reklamní trh je otevřený hospodářské soutěži a vyznačuje se přítomností hospodářských subjektů z jiných členských států, takže jakákoli pomoc ve prospěch určitých hospodářských subjektů v oblasti reklamy pravděpodobně ovlivní obchod mezi členskými zeměmi EU. Opatření mají skutečně vliv na konkurenční postavení podniků, které podléhají dani. Opatření osvobozuje podniky s nižší úrovní obratu a podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, od daňové povinnosti, kterou by jinak měly, pokud by podléhaly stejné dani z reklamy jako podniky s vysokou úrovní obratu a/nebo podniky, které byly v roce 2013 ziskové. Podpora poskytnutá podle takovýcho opatření tedy představuje podporu na provoz tím, že osvobozuje uvedené podniky od nákladů, které by obvykle musely vynaložit v rámci svého běžného hospodaření nebo běžných činností. Soudní dvůr opakovaně shledal, že

<sup>(15)</sup> Viz sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti, bod 24. Prohlášení týkající se účelu přerozdělování, který může odůvodnit progresivní sazbu daně, se činí výslovně pouze v souvislosti s daní ze zisku nebo (čistého) příjmu, nikoli v souvislosti s daní z obratu.

podpora na provoz narušuje hospodářskou soutěž<sup>(16)</sup>, a proto by jakákoli podpora poskytnutá uvedeným podnikům měla být považována za podporu, která narušuje nebo by mohla narušit hospodářskou soutěž posílením jejich finančního postavení na maďarském reklamním trhu. Opatření tedy narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž a ovlivnit obchod mezi členskými zeměmi EU.

#### 4.1.5 ZÁVĚR

- (74) Jelikož všechny podmínky stanovené v čl. 107 odst. 1 Smlouvy jsou splněny, Komise vyvozuje závěr, že daň z reklamy, v jejímž rámci se stanoví progresivní struktura sazeb daně a odpočet ztrát převedených z daňového základu pro rok 2014 omezený na podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, představuje státní podporu ve smyslu uvedeného ustanovení.

#### 4.2 SLUČITELNOST PODPORY S VNITŘNÍM TRHEM

- (75) Státní podpora je považována za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud spadá do některé z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 2 Smlouvy<sup>(17)</sup>, a může být považována za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud Komise shledá, že spadá do kterékoli z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 3 Smlouvy<sup>(18)</sup>. Skutečnost, že státní podpora je slučitelná s vnitřním trhem podle čl. 107 odst. 2 nebo odst. 3 Smlouvy<sup>(19)</sup>, však musí prokázat členský stát, který podporu poskytuje.
- (76) Komise konstatuje, že maďarské orgány nepředložily žádný argument, který by potvrdil, že opatření jsou slučitelná s vnitřním trhem, a že se Maďarsko nevyjádřilo k pochybnostem vyjádřeným v rozhodnutí o zahájení řízení, pokud jde o slučitelnost opatření. Komise má za to, že nenastala žádná z výjimek stanovených ve výše uvedených ustanoveních Smlouvy, neboť cílem opatření zjevně není dosáhnout cílů popsaných v uvedených ustanoveních.
- (77) Z tohoto důvodu opatření nemohou být prohlášena za slučitelná s vnitřním trhem.

#### 4.3 DOPAD ZMĚNY DANĚ Z REKLAMY Z ROKU 2015 NA POSUZOVÁNÍ STÁTNÍ PODPORY

- (78) Daň z reklamy zavedená zákonem XXII z roku 2014 – jak je popsáno v rozhodnutí o zahájení řízení – přestala platit k datu rozhodnutí Komise zahájit formální vyšetřovací řízení a vydat příkaz k pozastavení podpory. Maďarské orgány však zákon o dani z reklamy z roku 2014 v červnu 2015 pozměnily bez předchozího oznámení Komisi a/nebo jejího souhlasu, a zákon proto nadále platil v pozměněném znění. Komise má za to, že pozměněné znění zákona o dani z reklamy je založeno na stejných zásadách jako původní zákon a obsahuje – přinejmenším do určité míry – stejné prvky popsané v rozhodnutí o zahájení řízení, které vedly Komisi k zahájení formálního vyšetřovacího řízení. Komise má v důsledku toho za to, že pozměněné znění zákona o dani z reklamy spadá do oblasti působnosti rozhodnutí o zahájení řízení. V tomto oddíle Komise posuzuje, zda – a do jaké míry – pozměněné znění zákona rozptyluje pochybnosti vyjádřené v rozhodnutí o zahájení řízení ve vztahu k původnímu zákonu o dani z reklamy.
- (79) Přestože změna z roku 2015 řeší některé obavy ohledně státní podpory, jež Komise vyjádřila v rozhodnutí o zahájení řízení, neřeší je všechny v úplnosti.

<sup>(16)</sup> Rozsudek *Heiser*, C-172/03, EU:C:2005:130, bod 55. Viz též rozsudek *Komise v. Itálie a Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, bod 54 a citovaná judikatura a rozsudek *Rousse Industry v. Komise*, C-271/13 P, EU:C:2014:175, bod 44. Rozsudek ve spojených věcech *Comitato „Venezia vuole vivere“ a další v. Komise*, C-71/09 P, C-73/09 P a C-76/09 P, EU:C:2011:368, bod 136. Viz též rozsudek *Německo v. Komise*, C-156/98, EU:C:2000:467, bod 30, a citovaná judikatura.

<sup>(17)</sup> Výjimky stanovené v čl. 107 odst. 2 SFEU se týkají těchto aspektů: a) podpor sociální povahy poskytovaných individuálním spotřebitelům; b) podpor určených k náhradě škod způsobených přírodními pohromami nebo jinými mimořádnými událostmi; a c) podpor poskytovaných určitým oblastem Spolkové republiky Německo.

<sup>(18)</sup> Výjimky stanovené v čl. 107 odst. 3 SFEU se týkají těchto aspektů: a) podpor, které mají napomáhat rozvoji určitých oblastí; b) podpor, které mají napomoci uskutečnění některého významného projektu společného evropského zájmu nebo napravit vážnou poruchu v hospodářství některého členského státu; c) podpor, které mají usnadnit rozvoj určitých hospodářských činností nebo oblastí; d) podpor určených na pomoc kultuře a zachování kulturního dědictví; a e) podpor, které určí Rada rozhodnutím.

<sup>(19)</sup> Rozsudek *Olympiaki Aeroporja v. Komise*, T-68/03, EU:T:2007:253, bod 34.

- (80) Zprvė nová struktura daňových sazeb stále stanoví výjimku pro podniky (finanční skupiny) s obratem nižším než 100 milionů HUF, tj. přibližně 325 000 EUR (vztahuje se na ně 0 % sazba daně), zatímco jiné zaplatí za část obratu nad 100 milionů HUF 5,3 %. V praxi to znamená, že je zachováno progresivní zdanění podniků s obratem dosaženým z reklamy nad rámec prahové hodnoty.
- (81) Nová prahová hodnota, na jejímž základě se použije 0 % sazba daně (100 milionů HUF), je nižší než ta, podle níž se 0 % sazba daně použila na základě původních prvních předpisů (činila 500 milionů HUF). V důsledku toho se však nevyberou daně ve výši až přibližně 17 000 EUR ročně (5,3 % × 325 000 EUR).
- (82) Komise dala Maďarsku příležitost odůvodnit uplatnění 0 % sazby daně na obrat z reklamy do 100 milionů HUF z logiky daňového systému (např. administrativní zátěže). Maďarsko však nepředložilo argumenty, jimiž by prokázalo, že náklady na výběr daně (administrativní zátěž) převýší částku vybrané daně (přibližně až 17 000 EUR daňových příjmů ročně).
- (83) Zadruhé změna zavádí volitelné zpětné uplatnění ke dni vstupu daně v platnost v roce 2014: pokud jde o minulost, daňoví poplatníci si mohou zvolit nový systém nebo systém starý.
- (84) V praxi to znamená, že podniky, které v minulosti podléhaly daňovým sazbám 0 % a 1 %, nebudou zpětně zdaněny sazbou 5,3 %, jelikož je nepravděpodobné, že si zvolí možnost platit větší daně. Volitelná zpětná účinnost pozměněné daně podnikům umožňuje vyhnout se platbě daně podle nového systému a poskytují ekonomickou výhodu subjektům, které si nezmění sazbu 5,3 %.
- (85) Zatřetí odpočet převedených ztrát z daňového základu pro rok 2014, který se omezuje na podniky, jež v roce 2013 nebyly ziskové, zůstává nezměněn. Obavy ohledně státní podpory vyjádřené v rozhodnutí o zahájení řízení tedy v pozměněném režimu řešeny nejsou a zůstávají i nadále relevantní.
- (86) V důsledku výše uvedených skutečností má Komise za to, že změny zákona o dani z reklamy z roku 2015 řeší jen částečně obavy vyjádřené v rozhodnutí o zahájení řízení týkajícím se zákona o dani z reklamy z roku 2014. Pozměněný zákon fakticky obsahuje tytéž prvky, které podle Komise představují státní podporu v souvislosti s předchozím režimem. Přestože se počet platných sazeb a rozmezí snížil ze 6 na 2 a nejvyšší sazba se výrazně snížila z 50 % na 5,3 %, daň zůstala progresivní, její progresivní charakter i nadále není zdůvodněn a i nadále platí ustanovení o odpočtu převedených ztrát. Toto vyměření daně platí pro budoucnost, ale také pro minulost, tj. od vstupu pozměněného zákona v platnost dne 5. července 2015 a případně se zpětnou účinností ke dni vstupu zákona v platnost v roce 2014.
- (87) Změnami zákona o dani z reklamy provedenými v roce 2015 tudíž není dotčen závěr Komise, že daň z reklamy i nadále představuje protiprávní a neslučitelnou státní podporu.

#### 4.4 NAVRÁCENÍ PODPORY

- (88) Jak již bylo uvedeno v 78. bodě odůvodnění, Komise má za to, že se rozhodnutí o zahájení řízení týká také pozměněného režimu. Toto rozhodnutí se proto týká zákona o dani z reklamy, který byl v platnosti v době vydání rozhodnutí o zahájení řízení, tj. ke 12. března 2015, a také jeho změn ze dne 5. června 2015.
- (89) Opatření nebyla oznámena Komisi – a Komise je také neprohlásila za slučitelné s vnitřním trhem. Tato opatření představují státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy a novou podporu ve smyslu čl. 1 písm. c) nařízení (EU) 2015/1589. Jelikož tato opatření byla provedena v rozporu s povinností zdržet se jednání stanovenou v čl. 108 odst. 3 Smlouvy, tato opatření také představují protiprávní podporu ve smyslu čl. 1 písm. f) nařízení (EU) 2015/1589.
- (90) V důsledku zjištění, že opatření představují protiprávní a neslučitelnou státní podporu, musí být podpora jejími příjemci navrácena podle článku 16 nařízení (EU) 2015/1589.
- (91) Co se týče progresivního charakteru daňové sazby, navrácení podpory znamená, že Maďarsko musí se všemi podniky zacházet stejně, jako kdyby podléhaly jednotné pevné sazbě. Komise má za to, že standardně bude uplatňována jednotná pevná sazba ve výši 5,3 %, již Maďarsko stanovilo v pozměněném znění zákona, ledaže

Maďarsko rozhodne do dvou měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí, že stanoví odlišnou úroveň jednotné daňové sazby, která se bude vztahovat zpětně na všechny podniky po celou dobu uplatňování daně z reklamy (v původním i pozmeněném znění zákona), nebo daň z reklamy zruší se zpětnou účinností ke dni vstupu zákona v platnost.

- (92) Pokud jde o podporu poskytnutou podnikům, které v roce 2013 nebyly ziskové, a jež vyplývá z odpočtu převedených ztrát, Maďarsko musí zajistit navrácení rozdílu mezi daní splatnou z titulu uplatnění pevné daňové sazby na celý obrat z reklamy podniků, které podléhají dani, bez případného odpočtu ztrát, a skutečně zaplacenou daní. Tento rozdíl odpovídá dani, jež nebyla po odpočtu odvedena.
- (93) Jak se uvádí v 56. bodě odůvodnění, referenčním systémem pro zdanění obratu z reklamy by byla daň, v jejímž rámci:
- všechny obraty z reklamy podléhají dani (neexistuje volitelná možnost), bez odpočtu případných převedených ztrát,
  - obraty podléhají téže (jednotné) daňové sazbě; tato jednotná sazba je standardně nastavena na 5,3 %,
  - není zachován nebo zaveden žádný jiný prvek, který by určitým podnikům poskytoval selektivní zvýhodnění.
- (94) Co se týče navrácení prostředků, znamená to, že za období od vstupu v platnost zákona o dani z reklamy v roce 2014 do dne jeho zrušení nebo nahrazení režimem, který by byl v plném souladu s pravidly státní podpory, výše podpory, kterou obdržely podniky s obratem z reklamy, by se měla vypočítat jako rozdíl mezi:
- výší daně (1), kterou by podnik musel zaplatit v rámci uplatnění referenčního systému v souladu s pravidly státní podpory (s jednotnou daňovou sazbou ve standardní výši 5,3 % použitou na celý obrat z reklamy bez odpočtu případných převedených ztrát), na jedné straně,
  - a výší daně (2), kterou byl podnik povinen zaplatit nebo kterou již zaplatil, na straně druhé.
- (95) Pokud je rozdíl mezi výší daně (1) a výší daně (2) kladný, částka podpory by měla být navržena včetně úroku z navrácené podpory ke dni, kdy byla daň splatná.
- (96) Podporu by nebylo třeba navrátit, pokud Maďarsko zruší daňový systém se zpětnou účinností ke dni vstupu zákona o dani z reklamy v platnost v roce 2014. To by Maďarsku nezabránilo zavést do budoucna, například od roku 2017, daňový systém, který není progresivní a mezi hospodářskými subjekty podléhajícími dani nerozlišuje.

## 5. ZÁVĚR

- (97) Komise shledává, že Maďarsko provedlo dotčenou podporu protiprávně v rozporu s čl. 108 odst. 3 Smlouvy.
- (98) Maďarsko musí protiprávní režim podpory buď zrušit, nebo jej nahradit režimem novým, který bude v souladu s pravidly státní podpory.
- (99) Maďarsko musí zajistit navrácení podpory.
- (100) Komise však konstatuje, že daňové zvýhodnění, tj. ušetřená daň, která vyplývá z uplatnění prahové hodnoty 100 milionů HUF, by mohla být v souladu s nařízením Komise (EU) č. 1407/2013<sup>(20)</sup> (dále jen „nařízení *de minimis*“). Strop, který lze poskytnout skupině podniků, činí 200 000 EUR na období 3 let, vezme-li se v úvahu veškerá podpora *de minimis*. Mají-li být splněna pravidla *de minimis*, měly by být splněny všechny ostatní podmínky stanovené v nařízení *de minimis*. V případě, že zvýhodnění vyplývající z výjimky je v souladu s pravidly *de minimis*, nemělo by být kvalifikováno jako protiprávní a neslučitelná státní podpora a podporu není třeba navrátit.

<sup>(20)</sup> Nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis* (Úř. věst. L 352, 24.12.2013, s. 1).

(101) Přijetím tohoto rozhodnutí nejsou dotčena případná šetření souladu uvedených opatření se základními svobodami stanovenými ve Smlouvě, zejména svobody usazování, kterou zaručuje článek 49 Smlouvy,

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

#### Článek 1

Státní podpora poskytnutá na základě maďarského zákona o dani z reklamy, a to i po změně tohoto zákona ze dne 5. června 2015 prostřednictvím uplatnění daně z obratu s progresivními sazbami a možností pro podniky, které v roce 2013 nebyly ziskové, provést odpočet ztrát převedených z daňového základu pro rok 2014, kterou Maďarsko protiprávně provedlo v rozporu s čl. 108 odst. 3 Smlouvy o fungování Evropské unie, je neslučitelná s vnitřním trhem.

#### Článek 2

Jednotlivá podpora poskytnutá v rámci režimu uvedeného v článku 1 nepředstavuje podporu, pokud v době, kdy je poskytnuta, splňuje podmínky stanovené nařízením přijatým podle článku 2 nařízení Rady (ES) č. 994/98 <sup>(21)</sup> nebo nařízením Rady (EU) 2015/1588 <sup>(22)</sup>, podle toho, které je použitelné v době, kdy je podpora poskytnuta.

#### Článek 3

Jednotlivá podpora poskytnutá na základě režimu uvedeného v článku 1, která v době poskytnutí splňuje podmínky stanovené nařízením přijatým podle článku 1 nařízení (ES) č. 994/98, které bylo zrušeno a nahrazeno nařízením (EU) 2015/1588, nebo v rámci jiného schváleného režimu podpory je slučitelná s vnitřním trhem do výše maximální intenzity podpory použitelné pro daný druh podpory.

#### Článek 4

1. Maďarsko zajistí navrácení neslučitelné podpory poskytnuté na základě režimu podle článku 1 od příjemců, jak je uvedeno v 88. až 95. bodě odůvodnění.
2. Částky, jež mají být navráceny, budou úročeny od data, kdy byly dány k dispozici příjemcům, až do jejich skutečného navrácení.
3. Úrok se vypočte jako složený v souladu s kapitolou V nařízení Komise (ES) č. 794/2004 <sup>(23)</sup>, pozměněného nařízením (ES) č. 271/2008 <sup>(24)</sup>.
4. Maďarsko s účinkem ode dne přijetí tohoto rozhodnutí zruší všechny neprovedené platby v režimu podpory uvedeném v článku 1.

#### Článek 5

1. Navrácení podpory poskytnuté v režimu podpory uvedeném v článku 1 se provede s okamžitou platností a účinností.

<sup>(21)</sup> Nařízení Rady (ES) č. 994/98 ze dne 7. května 1998 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na určité kategorie horizontální státní podpory (Úř. věst. L 142, 14.5.1998, s. 1).

<sup>(22)</sup> Nařízení Rady (EU) 2015/1588 ze dne 13. července 2015 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na určité kategorie horizontální státní podpory (Úř. věst. L 248, 24.9.2015, s. 1).

<sup>(23)</sup> Nařízení Komise (ES) č. 794/2004 ze dne 21. dubna 2004, kterým se provádí nařízení Rady (EU) 2015/1589, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 140, 30.4.2004, s. 1).

<sup>(24)</sup> Nařízení Komise (ES) č. 271/2008 ze dne 30. ledna 2008, kterým se mění nařízení (ES) č. 794/2004, kterým se provádí nařízení Rady (ES) č. 659/1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 93 Smlouvy o ES (Úř. věst. L 82, 25.3.2008, s. 1).

2. Maďarsko zajistí, aby toto rozhodnutí bylo provedeno do čtyř měsíců ode dne oznámení tohoto rozhodnutí.

#### Článek 6

1. Do dvou měsíců od oznámení tohoto rozhodnutí Maďarsko předloží tyto informace:
- a) seznam příjemců, kteří obdrželi podporu v režimu podpory uvedeném v článku 1, a celkovou výši podpory, kterou každý z nich v tomto režimu obdržel;
  - b) celkovou částku (jistiny a úroků z vymáhané podpory), jejíž navrácení bude od každého příjemce vymáháno;
  - c) podrobný popis opatření již přijatých a plánovaných k dosažení souladu s tímto rozhodnutím;
  - d) doklady prokazující, že příjemcům bylo nařízeno, aby podporu navrátili.

2. Maďarsko bude Komisi průběžně informovat o vývoji vnitrostátních opatření přijatých s cílem provést toto rozhodnutí až do okamžiku, kdy bude navrácení státní podpory poskytnuté podle článku 1 dokončeno. Na žádost Komise poskytne Maďarsko neprodleně informace o opatřeních již přijatých a plánovaných ke splnění tohoto rozhodnutí. Poskytne také podrobné informace ohledně částek podpory a úroků z vymáhané podpory, které již příjemci navrátili.

#### Článek 7

Toto rozhodnutí je určeno Maďarsku.

V Bruselu dne 4. listopadu 2016.

*Za Komisi*  
Margrethe VESTAGER  
*členka Komise*

---