

**KOMISJONI OTSUS (EL) 2017/329,****4. november 2016,****meetme SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) kohta, mida Ungari on rakendanud reklaamikäibe maksustamisel***(teatavaks tehtud numbri C(2016) 6929 all)***(Ainult ungarikeelne tekst on autentne)****(EMPs kohaldatav tekst)**

EUROOPA KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artikli 108 lõike 2 esimest lõiku,

võttes arvesse Euroopa Majanduspiirkonna lepingut, eriti selle artikli 62 lõike 1 punkti a,

olles kutsunud huvitatud isikuid üles esitama märkusi vastavalt eespool nimetatud sätetele <sup>(1)</sup> ja võttes neid märkusi arvesse

ning arvestades järgmist:

**1. MENETLUS**

- (1) 2014. aasta juulis sai komisjon teada, et Ungari on vastu võtnud seadusandliku akti, mille alusel maksustatakse reklaamitegevusest tulenev käive (edaspidi „reklaamimaks“). 13. augusti 2014. aasta kirjaga edastas komisjon Ungari ametiasutustele teabenõude, millele nad vastasid 2. oktoobri 2014. aasta kirjaga. 1. detsembri 2014. aasta kirjaga esitati Ungari ametiasutustele lisaküsimusi, mille peale nad saatsid 16. detsembri 2014. aasta kirjaga lisateavet.
- (2) 2. veebruari 2015. aasta kirjaga teavitati Ungari ametiasutusi, et komisjon kaalub nõukogu määruse (EÜ) nr 659/1999 <sup>(2)</sup> artikli 11 lõike 1 alusel abi maksmise peatamise korralduse tegemist. 17. veebruari 2015. aasta kirjaga esitasid Ungari ametiasutused selle kirja kohta oma märkused.
- (3) 12. märtsi 2015. aasta otsusega teavitas komisjon Ungarit, et ta on otsustanud algatada ELi toimimise lepingu artikli 108 lõikega 2 ette nähtud menetluse (edaspidi „menetluse algatamise otsus“) ja väljastada seoses eespool nimetatud meetmega nõukogu määruse (EÜ) nr 659/1999 artikli 11 lõike 1 alusel abi maksmise peatamise korralduse.
- (4) Menetluse algatamise otsus ja abi maksmise peatamise korraldus avaldati *Euroopa Liidu Teatajas* <sup>(3)</sup>. Komisjon palus kõikidel huvitatud isikutel esitada meetme kohta oma märkused.
- (5) Komisjon sai märkusi kolmelt huvitatud isikult. Komisjon edastas märkused Ungari ametiasutustele, andes neile võimaluse esitada nende kohta oma kommentaarid.
- (6) 21. aprillil 2015 saatsid Ungari ametiasutused komisjonile reklaamimaksu muutmise ettepaneku eelnõu. 8. mail 2015 küsis komisjon Ungarilt kavandatud muudatuse kohta teavet.

<sup>(1)</sup> ELT C 136, 24.4.2015, lk 7.<sup>(2)</sup> Nõukogu 22. märtsi 1999. aasta määrus (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (EÜT L 83, 27.3.1999, lk 1), kehtetuks tunnistatud ja asendatud nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrusega (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 248, 24.9.2015, lk 9).<sup>(3)</sup> Vt joonealune märkus 1.

- (7) 4. juunil 2015 muutis Ungari reklaamimaksu sellest komisjoni eelnevalt teavitamata ja selleks komisjonilt luba saamata. Muudatused jõustusid 5. juulil 2015. aastal.
- (8) 6. juuli 2015. aasta kirjas esitas Ungari oma kommentaarid menetluse algatamise otsuse ja huvitatud isikute märkuste kohta ning selgitused reklaamimaksu muutmise kohta.

## 2. REKLAAMIMAKSU ÜKSIKASJALIK KIRJELDUS

### 2.1. MAKSU KOHALDAMISALA JA MAKSUBAAS

- (9) 11. juunil 2014 võttis Ungari vastu 2014. aasta XXII seaduse reklaamimaksu kohta (edaspidi „seadus“), mida muudeti täiendavalt 4. juulil ja 18. novembril 2014. Seadusega kehtestati uus erimaks, mida võetakse Ungaris reklaami avaldamisest tulenevalt käibelt ja mida kohaldatakse lisaks kehtivatele ettevõtlusmaksudele, milleks on eelkõige tulumaks. Ungari väitel on seaduse eesmärk edendada avaliku koormuse jagamise põhimõtet.
- (10) Reklaamimaksu võetakse seaduses täpsustatud massiteabevahendites (nt meediateenustes, pressiväljaannetes, välireklaamivahenditel, sõidukitel või kinnisvaral, trükistes ja internetis) reklaami avaldamisest tulenevalt käibelt. Maksu kohaldatakse kõikide meediaettevõtjate suhtes ja maksukohustuslane on põhimõtteliselt reklaami avaldaja. Maksu territoriaalne kohaldamisala on Ungari.
- (11) Maksubaasiks, mille suhtes maksu kohaldatakse, on reklaami avaldaja osutatud teenuste käive ilma mingeid kulusid maha arvamata. Siia juurde liidetakse sidusettevõtjate maksubaas. Seega määratakse kohaldatav maksumäär kindlaks kogu kontserni Ungaris saadud reklaamikäibe alusel.
- (12) Omaette maksubaas on enesereklaamil, st avaldaja enda toodete, kaupade, teenuste, tegevuste, nime ja välimusega seotud reklaamil. Sellisel juhul on maksubaasiks, mille suhtes maksu kohaldatakse, avaldaja otsesed reklaami avaldamisega seotud kulud.

### 2.2. PROGRESSIIVSED MAKSUMÄÄRAD

- (13) Seaduses sätestati progressiivsete maksumäärade struktuur ning määrad ulatusid 0 % ja 1 % väikese ja keskmise suurusega reklaamikäibega ettevõtjate puhul kuni 50 %-ni suure reklaamikäibega ettevõtjate puhul järgmiselt:
- kuni 0,5 miljardi forinti suuruse käibe puhul: 0 %;
  - 0,5–5 miljardi forinti suuruse käibe puhul: 1 %;
  - 5–10 miljardi forinti suuruse käibe puhul: 10 %;
  - 10–15 miljardi forinti suuruse käibe puhul: 20 %;
  - 15–20 miljardit forinti suuruse käibe puhul: 30 %;
  - üle 20 miljardi forinti suuruse käibe puhul: 50 %.
- (14) Kõige kõrgemat maksumäära tõsteti alates 1. jaanuarist 2015 40 %-st 50 %-ni seadust muutva 2014. aasta LXXIV seadusega, millega muudeti teatavaid maksualaseid ja nendega seotud õigusakte ning 2010. aasta CXXII seadust riikliku maksu- ja tolliameti kohta.

### 2.3. EDASIKANTUD KAHJUMI MAHAARVAMINE 2014. AASTA MAKSUBAASIST

- (15) Seaduse kohaselt võisid ettevõtjad 2014. aasta maksubaasist maha arvata 50 % äriühingu tulumaksu ja dividendimaksu seaduse või eraisiku tulumaksu seaduse alusel eelmistest aastatest edasikantud kahjumist.

- (16) Seaduse 4. juuli 2014. aasta muudatusega piiratakse seda mahaarvamisõigust nende ettevõtjatega, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit (st ainult juhul, kui maksueelse kasumi summa oli 2013. majandusaastal null või negatiivne). Seega ei ole mahaarvamisõigust neil ettevõtjatel, kes kandsid varasemate aastate kahjumi edasi, kuid teenisid 2013. aastal kasumit. Ungari sõnul on muudatuse eesmärk hoida ära maksustamise vältimist ja maksukohustustest kõrvalehoidmist.
- (17) Edasikantud kahjumit on võimalik maha arvata ainult 2014. aasta eest tasumisele kuuluvast maksust. Seda võimalust ei kohaldata 2015. aasta ega sellele järgnevate aastate eest tasumisele kuuluva maksu suhtes.

#### 2.4. MAKSUKOHUSTUSE KINDLAKSMÄÄRAMINE JA DEKLAREERIMINE

- (18) Seaduse kohaselt määrab maksumaksja oma maksukohustuse kindlaks ise ja esitab maksuametile deklaratsiooni maksustamisaastale järgneva viienda kuu viimaseks päevaks.

#### 2.5. MAKSU TASUMINE

- (19) Seaduse kohaselt peab maksumaksja oma maksukohustuse kindlaks määrama ja deklareerima ning maksu tasuma maksustamisaastale järgneva viienda kuu viimaseks päevaks.
- (20) 2014. aasta eest tuli maksu tasuda proportsionaalselt alates seaduse jõustumisest 2014. aasta 18. juulil 2014. aasta reklaamikäibe alusel. Maksumaksja pidi 2014. aasta kohta kindlaks määrama ja deklareerima maksu ettemakse (oma 2013. aasta reklaamikäibe alusel) 20. augustiks 2014 ning tasuma selle kahes võrdses osas 20. augustiks 2014 ja 20. novembriks 2014.
- (21) Ungari ametiasutustelt saadud esialgsete andmete kohaselt oli 28. novembri 2014. aasta seisuga 2014. aasta eest ettemaketena kogutud maksude kogusumma 2 640 100 000 forintit [ligikaudu 8 500 000 eurot]. Umbes 80 % neilt ettemaketelt kogutud kogu maksutulust tasus üks ettevõtjate kontsern.

#### 2.6. 4. JUUNIL 2015 VASTU VÕETUD 2015. AASTA LXII SEADUSEGA KEHTESTATUD MUUDATUSED

- (22) Pärast seda, kui menetluse algatamise otsus oli vastu võetud, muutis Ungari 4. juunil 2015 vastu võetud 2015. aasta LXII seadusega reklaamimaksu seadust, asendades kuueastmelise progressiivsete maksumäärade skaala, mis ulatus 0 %-st 50 %-ni, kahest määrast koosneva süsteemiga järgmiselt:
- kuni 100 miljoni forinti suuruse käibega ettevõtjate suhtes kohaldatakse 0 % määra ja
  - üle 100 miljoni forinti suuruse käibega ettevõtjate suhtes kohaldatakse 5,3 % määra.
- (23) Muudatusega kehtestatakse võimalus kohaldada seda tagasiulatuvalt kuni seaduse jõustumiseni 2014. aastal. Teisisõnu võib maksumaksja varasemate aastate osas valida, kas tema suhtes kohaldatakse uut kahest määrast koosnevat süsteemi või vana, kuueastmelist progressiivsete maksumäärade skaalat.
- (24) Sätteid, mis puudutavad edasikantud kahjumi 2014. aasta maksubaasist mahaarvamist, mida võivad teha ainult ettevõtjad, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, ei muudetud.

### 3. AMETLIK UURIMISMENETLUS

#### 3.1. AMETLIKU UURIMISMENETLUSE ALGATAMISE PÕHJUSED

- (25) Komisjon algatas ametliku uurimismenetluse, sest ta leidis selles etapis, et progressiivsed maksumäärad ja seaduse sätted edasikantud kahjumi maksubaasist mahaarvamise kohta kujutavad endast riigiabi.

- (26) Komisjon leidis, et progressiivsete maksumääradega tehakse vahet suure reklaamituluga ettevõtjate (ja seega suuremate ettevõtjate) ja väikese reklaamituluga ettevõtjate (ja seega väiksemate ettevõtjate) vahel ning viimastele antakse nende suuruse alusel valikuline eelis. Komisjon kahtles, kas käibelt arvestatavate maksude kogumisel võib aluseks võtta maksevõime, nagu Ungari viitas. Seetõttu leidis komisjon esialgu, et seadusekohane reklaamimaksu määr kujutab endast oma progressiivse olemuse tõttu riigiabi, kuna kõik muud riigiabiks kvalifitseerimise kriteeriumid tundusid samuti olevat täidetud.
- (27) Komisjon leidis ka, et seaduse sätetega, milles lubatakse tasumisele kuuluvast maksust äriühingu tulumaksu ja dividendimaksu seaduse või eraisiku tulumaksu seaduse alusel maha arvata edasikantud eelmiste aastate kahjum, ja eelkõige mahaarvamise piiramisega ainult ettevõtjatega, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, tehakse vahet ettevõtjate vahel, kes on käibel põhineva maksu seisukohast võrreldavas olukorras. Komisjonile tundus, et nende sätetega antakse valikuline eelis 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjatele võrreldes ettevõtjatega, kes ei olnud eelnevatel aastatel kasumit teeninud või ei olnud üldse kahjumis olnud. Komisjon leidis, et sellist erinevat kohtlemist ei saa õigustada maksusüsteemi olemuse ja loogikaga, eriti kui pidada silmas, et Ungari väitel põhineb reklaamimaksu põhimõttel, et maksustamist õigustab pelgalt reklaamitulude saamine. Seetõttu leidis komisjon, et need sätted kujutavad endast riigiabi, kuna kõik muud riigiabiks kvalifitseerimise kriteeriumid tundusid olevat täidetud.
- (28) Meetmed ei näinud olevat siseturuga kokkusobivad.

### 3.2. HUVITATUD ISIKUTE MÄRKUSED

- (29) Komisjon sai märkusi kolmelt huvitatud isikult.
- (30) *Ungari reklaamiühendus* (Magyar Reklámszövetség) kirjeldas Ungari reklaamitööstuse olukorda ja oli mures reklaamimaksu kui sellise pärast. Tema arvates paneb maks lisakoormuse sektorile, mida on juba niigi tabanud tulude vähenemine. Ühendus märgib, et väikeste meediaettevõtjate maksustamine mis tahes reklaamimaksuga võib nad nende madalate kasumimarginaalide tõttu turult välja tõrjuda.
- (31) Ungari eraõiguslik televisiooniettevõtja TV2 kommenteeris ainult eelmiste aastate edasikantud kahjumi mahaarvamist äriühingu ja eraisiku tulumaksu puhul. TV2 arvates ei ole eelmiste aastate kahjumi tasaarveldamist puudutav säte valikuline, sest liikmesriigil on kaalutlusõigus töötada välja käibel põhinevaid makse, võttes samal ajal arvesse maksevõimet põhineva maksu elemente. Kui komisjon peaks leidma, et eelmiste aastate kahjumi mahaarvamise reeglid on valikulised, siis puudutaks see valikulisus üksnes mahaarvamise edasist piiramist ainult ettevõtjatega, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, kuid mitte üldist reeglit, mis võimaldab eelmiste aastate kahjumit maha arvata.
- (32) RTL nõustub komisjoni menetluse algatamise otsuses esitatud hinnanguga. Ta märgib, et reklaamimaksuga loodi veel kaks valikulisuse elementi: i) maksu tulemusel on avalik-õiguslikud ringhäälinguorganisatsioonid soodsamas olukorras kui eraõiguslikud ringhäälinguorganisatsioonid, sest esimesi rahastab väidetavalt peamiselt riik ja neid mõjutab maks seega vähem; ii) maksu tulemusel on Ungari omanduses olevad ringhäälinguorganisatsioonid soodsamas olukorras kui rahvusvahelised turuosalised, sest Ungari omanduses olevate ringhäälinguorganisatsioonide reklaamitulud on väidetavalt tavaliselt väiksemad kui suuremate rahvusvaheliste turuosaliste omad.

### 3.3. UNGARI AMETIASUTUSTE SEISUKOHT

- (33) Ungari ametiasutused ei nõustu sellega, et meetmed kujutavad endast riigiabi. Nad väidavad põhiliselt, et maksevõime ei kajastu üksnes ettevõtja kasumlikkuses, vaid ka tema turuosas ja seetõttu käibes. Ungari väidab, et käibel põhineva maksu progressiivseid määrasid õigustab maksevõime ja et täpsete määravahemike kehtestamine kuulub liikmesriigi pädevusse. Ungari leiab, et 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjate suhtes kohaldatav üleminekumeede on õigustatud, sest ilma selleta oleks maksukoormus nende ettevõtjate jaoks liiga suur.

- (34) Ungari vaidlustab maksusüsteemi valikulisuse, väites eelkõige, et võrdlussüsteemist ei tehta erandit, sest progressiivsete maksude puhul on võrdlussüsteemiks maksubaasi ja vastavate maksumäärade kombinatsioon. Seega kohaldatakse samas õiguslikus ja faktilises olukorras olevate ettevõtjate (kellel on sama maksubaas) suhtes sama suurt maksu.

#### 3.4. UNGARI MÄRKUSED HUVITATUD ISIKUTE MÄRKUSTE KOHTA

- (35) Ungari märkis, et Ungari reklaamiühendus kirjeldab õigesti Ungari reklaamituru toimimist ja teeb eelkõige õige järelduse, et väiksemad ettevõtjad ja uued turuletulijad on raskemas olukorras kui suurema käibega suuremad ettevõtjad. Seetõttu ei ole väiksemate turuosaliste olukord reklaamiturul võrreldav suuremate reklaamiavaldajate omaga, kellel on suurem maksevõime ja kes peaksid kandma progressiivselt suuremat maksukoormust.
- (36) Ungari nõustub TV2 märkustega ja juhib tähelepanu sellele, et Euroopa Liidu Kohtu otsusest kohtuasjas Gibraltar järeldub, et kasumlikkus maksustamise kriteeriumina on üldine maksumeede, sest see tuleneb juhuslikust asjaolust.
- (37) Ungari ei nõustu RTLi väidetega põhjustel, mida ta selgitas juba oma varem esitatud seisukohtades. Peale selle selgitab Ungari, et seadus kohtleb avalik-õiguslikke ja eraõiguslikke ringhäälinguorganisatsioone võrdselt ning et tasu eest reklaami avaldamise suhtes kehtib sama maksukohustus.

### 4. ABI HINDAMINE

#### 4.1. RIIGIABI OLEMASOLU ELI TOIMIMISE LEPINGU ARTIKLI 107 LÕIKE 1 TÄHENDUSES

- (38) Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 lõikes 1 on sätestatud: „Kui aluslepingutes ei ole sätestatud teisiti, on igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist, siseturuga kokkusobimatu niivõrd, kuivõrd see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust“.
- (39) Seega peavad selleks, et meedet saaks pidada abiks selle sätte tähenduses, olema täidetud järgmised kumulatiivsed tingimused: i) meede on seostatav riigiga ja seda rahastatakse riigi ressurssidest; ii) see annab saajale eelise; iii) nimetatud eelis on valikuline ja iv) meede kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja liikmesriikidevahelist kaubandust.

#### 4.1.1. RIIGI RESSURSID JA SEOSTATAVUS RIIGIGA

- (40) Selleks et olla riigiabi, peab meede olema seostatav liikmesriigiga ja rahastatud riigi ressurssidest.
- (41) Kuna vaidlustatud meetmed tulenevad Ungari parlamendis vastu võetud seadusest, saab neid selgelt seostada Ungari riigiga.
- (42) Tingimus, et meede peab olema rahastatud riigi ressurssidest, on samuti täidetud olukorras, kus riik loobub meetme tagajärjel tulust, mille ta peaks tavaolukorras ettevõtjalt sisse nõudma (\*). Kõnealusel juhul loobub Ungari ressurssidest, mille ta peaks muul juhul väiksema asjaomase käibega (ja seega väiksematelt) ettevõtjatelt sisse nõudma, kui neile kehtiv maks oleks sama suur nagu suurema käibega (ja seega suurematel) ettevõtjatel.

#### 4.1.2. EELIS

- (43) Liidu kohtute praktika kohaselt hõlmab abi mõiste peale otsese kasu ka meetmeid, millega eri viisil vähendatakse tavaliselt ettevõtja eelarvest tehtavaid kulutusi (<sup>5</sup>). Eelise võivad anda ettevõtja maksukoormuse mitmesugused vähendused ja eelkõige kohaldatava maksumäära, maksubaasi või tasumisele kuuluva maksu summa

(\*) Kohtuasi C-83/98 P: *Prantsusmaa vs. Ladbroke Racing Ltd ja komisjon*, EU:C:2000:248 ja EU:C:1999:577, punktid 48–51. Riigiabiks võib osutuda ka meede, millega teatavatele ettevõtjatele lubatakse maksuvähendust või tavaolukorras tasumisele kuuluvate maksude tasumise edasilükkamist, vt liidetud kohtuasjad C-78/08–C-80/08: *Paint Graphos ja teised*, punkt 46.

(<sup>5</sup>) Kohtuasi C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, EU: C: 2001:598, punkt 38.

vähendamine <sup>(6)</sup>. Kuigi maksu vähendamisega ei kaasne riigi ressursside otsest ülekandmist, annab see eelise seeläbi, et asetab ettevõtjad, kelle suhtes seda kohaldatakse, rahaliselt soodsamasse olukorda ja selle tagajärjel väheneb riigi tulu <sup>(7)</sup>.

- (44) Seaduses sätestatakse progressiivsed maksumäärad, mida kohaldatakse Ungaris reklaami avaldamisest tuleneva aastakäibe suhtes olenevalt sellest, millistesse vahemikesse ettevõtja käive jääb. Maksumäärade progressiivsuse tagajärjel suureneb ettevõtja käibe suhtes kohaldatav maksumäär progressiivselt olenevalt sellest, mitmesse käibe vahemikku ettevõtja käive jääb. Selle tulemusena maksustatakse väikese käibega ettevõtjaid (väiksemaid ettevõtjaid) tunduvalt madalama keskmise määra alusel kui suure käibega ettevõtjaid (suuremaid ettevõtjaid). Sellise tunduvalt madalama keskmise maksumäära alusel maksustamine vähendab väikese käibega ettevõtjate kulusid võrreldes suure käibega ettevõtjate kuludega ning kujutab endast seega väiksematele ettevõtjatele suuremate ettevõtjatega võrreldes antud eelist ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.
- (45) Seadusest tulenev võimalus arvata äriühingu ja eraisiku tulumaksu puhul maha edasikantud kahjum annab ka eelise nende ettevõtjatele, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, sest see vähendab nende maksubaasi ja seega nende maksukoormust võrreldes ettevõtjatega, kes ei saa seda mahaarvamist kasutada.

#### 4.1.3. VALIKULISUS

- (46) ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses on meede valikuline, kui see soodustab teatavaid ettevõtjaid või teatavate kaupade tootmist. Seoses maksumeetmete kavadega on Euroopa Kohus otsustanud, et meetme valikulisust tuleks põhimõtteliselt hinnata kolmeosalise analüüsiga <sup>(8)</sup>. Esiteks tehakse kindlaks liikmesriigis kohaldatav üldine või tavaline maksurežiim, nn võrdlussüsteem. Teiseks tuleb kindlaks teha, kas vaatlusalune meede kujutab endast erandit sellest süsteemist, kuna see teeb vahet ettevõtjatel, kes on süsteemi sisemisi eesmärke arvestades võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras. Kui kõnealune meede ei kujuta endast erandit võrdlussüsteemist, ei ole see valikuline. Kui see aga on erand (ja on seetõttu esmapilgul valikuline), tuleb analüüsi kolmandas osas kindlaks teha, kas erandlikku meedet õigustab võrdluskäibesüsteemi olemus või üldine ülesehitus <sup>(9)</sup>. Kui esmapilgul valikulisena tunduvat meedet õigustab süsteemi olemus või üldine ülesehitus, ei peeta seda valikuliseks ning see ei kuulu seetõttu ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse.

##### 4.1.3.1. Võrdlussüsteem

- (47) Võrdlussüsteem on raamistik, mille alusel hinnatakse meetme valikulisust.
- (48) Vaatlusalusel juhul on võrdlussüsteemiks spetsiaalse reklaamimaksu kohaldamine reklaamiteenuste osutamisest tuleneva käibe ehk kogu tasu suhtes, mille reklaamiavaldaja on saanud reklaami avaldamise eest, ilma mingeid kulusid maha arvamata. Komisjon leiab, et reklaamimaksu progressiivne struktuur ei saa olla selle võrdlussüsteemi osa.
- (49) Euroopa Kohtu seisukoha <sup>(10)</sup> järgi ei piisa valikulisuse analüüsis alati sellest, kui uuritakse üksnes seda, kas meede kujutab endast erandit liikmesriigi kindlaks määratud võrdlussüsteemist. Peale selle tuleb hinnata, kas liikmesriik on selle süsteemi piirid kindlaks määranud ühetaoliselt või vastupidi – selgelt meelevaldselt või kallutatult, et soosida teatavaid ettevõtjaid rohkem kui teisi. Muidu saaks liikmesriik saavutada sama tulemuse ka riigiabi

<sup>(6)</sup> Vt kohtuasi C-66/02: *Itaalia vs. komisjon*, EU:C:2005:768, punkt 78; kohtuasi C-222/04: *Cassa di Risparmio di Firenze ja teised*, EU:C:2006:8, punkt 132; kohtuasi C-522/13: *Ministerio de Defensa ja Navantia*, EU:C:2014:2262, punktid 21–31. Vt ka komisjoni teatis riigiabi eeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otseste maksustamisega seotud meetmete suhtes, punkt 9 (EÜT C 384, 10.12.1998, lk 3).

<sup>(7)</sup> Liidetud kohtuasjad C-393/04 ja C-41/05: *Air Liquide Industries Belgium*, EU:C:2006:403 ja EU:C:2006:216, punkt 30, ja kohtuasi C-387/92: *Banco Exterior de España*, EU:C:1994:100, punkt 14.

<sup>(8)</sup> Vt näiteks kohtuasi C-279/08 P: *komisjon vs. Madalmaad (NO<sub>x</sub>)*, EU:C:2011:551; kohtuasi C-143/99: *Adria-Wien Pipeline*, EU:C:2001:598; liidetud kohtuasjad C-78/08–C-80/08: *Paint Graphos ja teised*, EU:C:2011:550 ja EU:C:2010:411; kohtuasi C-308/01: *GIL Insurance*, EU:C:2004:252 ja EU:C:2003:481.

<sup>(9)</sup> Komisjoni teatis riigiabi eeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otseste maksustamisega seotud meetmete suhtes.

<sup>(10)</sup> Liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: *komisjon ja Hispaania vs. Gibraltar* valitsus ja Ühendkuningriik, EU:C:2011:732.

eeskirju vältides ning ilma et ta kehtestaks kõigile ettevõtjatele üldised eeskirjad, millest tehakse teatavatele ettevõtjatele erandeid. Selle asemel saaks ta kohandada ja kombineerida oma eeskirju nii, et ainuüksi nende kohaldamine paneb eri ettevõtjatele erineva maksukoormuse<sup>(11)</sup>. Seoses sellega on eriti oluline meenutada, et Euroopa Kohus on asunud järjekindlalt seisukohale, et ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 1 ei eristata riigi sekkumismeetmeid nende põhjuste ega eesmärkide põhjal, vaid määratletakse need seoses nende mõjuga ja seega olenemata kasutatavatest meetoditest<sup>(12)</sup>.

- (50) Seadusega kehtestatud progressiivne maksustruktuur näib olevat Ungari poolt teadlikult välja töötatud nii, et see soosiks teatavaid ettevõtjaid rohkem kui teisi. Seadusega kehtestatud progressiivse maksustruktuuri kohaselt kohaldatakse reklaami avaldavate ettevõtjate suhtes eri maksumäärasid progressiivselt 0 %-st kuni 50 %-ni olenevalt sellest, millisesse vahemikku nende käive jääb. Järelikult kehtivad reklaamimaksu tasuma kohustatud ettevõtjatele erinevad keskmised maksumäärad olenevalt nende käibe suurusest.
- (51) Seega on seadusega kehtestatud progressiivsete maksumäärade struktuuri tulemus see, et ettevõtjaid maksustatakse olenevalt nende suurusest eri maksumäärade alusel (mida väljendatakse osakaaluna kogu nende aastases reklaamikäibes), kuna ettevõtja reklaamikäibe suurus on teatava piirini korrelatsioonis selle ettevõtja suurusega.
- (52) Kuna iga ettevõtjat maksustatakse eri määra alusel, ei ole komisjonil võimalik kindlaks teha reklaamimaksu üht kindlat võrdlusmäära. Ungari ei esitanud ühtki võrdlus- või nn normaal-määra ega selgitanud ka, miks on suure käibega ettevõtjate puhul kõrgema määra kohaldamine õigustatud või miks tuleks väiksema reklaamikäibega ettevõtjate suhtes kohaldada madalamat määra.
- (53) Reklaamimaksu väidetav eesmärk on edendada avaliku koormuse jagamise põhimõtet. Seda eesmärki arvestades leiab komisjon, et kõik reklaamimaksu tasuma kohustatud ettevõtjad on võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras. Seega, välja arvatud juhul, kui vastupidine on nõuetekohaselt põhjendatud, tuleks kõiki ettevõtjaid kohelda võrdselt ja nad peaksid tasuma proportsionaalselt sama suure osa oma käibest, olenemata nende käibe suurusest. Komisjon märgib, et kõigi ettevõtjate suhtes ühtse maksumäära kohaldamise tulemus ongi see, et suurema käibega ettevõtjad panustavad riigieelarvesse rohkem kui väikse käibega ettevõtjad. Ungari ei ole esitanud ühtki veenvat põhjendust, miks tuleks seda liiki ettevõtjatel vahet teha, kehtestades proportsionaalselt suurema maksukoormuse neile, kelle reklaamikäive on suurem. Seega on Ungari töötanud reklaamimaksu teadlikult välja nii, et soosida meelevaldselt teatavaid ettevõtjaid – nimelt neid, kellel on väiksem käive (ja kes on seega väiksemad ettevõtjad) – ning panna teised (suuremad ettevõtjad) ebasoodsamasse olukorda<sup>(13)</sup>.
- (54) Seega on võrdlussüsteem oma ülesehituselt valikuline ja seda ei saa põhjendada reklaamimaksu eesmärgiga edendada avaliku koormuse jagamise põhimõtet ja koguda vahendeid riigieelarvesse.
- (55) Samuti ei saa vaatlusalusel juhul pidada võrdlussüsteemi osaks võimalust arvata äriühingu ja eraisiku tulumaksu puhul 2014. aasta maksubaasist maha varasem edasikantud kahjum vähemalt kahel põhjusel. Ühest küljest põhineb maks erinevalt kasumipõhisest maksust käibe maksustamisel, mis tähendab, et kulused ei saa käibemaksu maksubaasist tavaliselt maha arvata. Ungari ametiasutused ei ole kõnealusel juhul suutnud selgitada, kuidas seda kulude mahaarvamise võimalust saab siduda käibemaksu eesmärgi või olemusega. Teisest küljest pakutakse mahaarvamise võimalust ainult neile ettevõtjatele, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit. Mahaarvamine ei ole üldine reegel ja selline mahaarvamise võimalus näib olevat meelevaldne või vähemalt mitte piisavalt ühetaoline, et olla võrdlussüsteemi osa.
- (56) Komisjoni arvates peaks reklaamikäibe maksustamise võrdlussüsteem olema reklaamikäibelt kogutav maks, mis oleks kooskõlas riigiabi eeskirjadega, st mille puhul:

— eri suuruses reklaamikäibele kohaldatakse sama (ühtset) maksumäära;

— ei säilitata ega kehtestata mingeid muid elemente, mis annaks teatavatele ettevõtjatele valikulise eelise.

<sup>(11)</sup> *Ibid.*, punkt 92.

<sup>(12)</sup> Kohtuasi C-487/06 P: *British Aggregates vs. komisjon*, EU:C:2008:757, punktid 85 ja 89 ning seal viidatud kohtupraktika, ja kohtuasi C-279/08 P: *komisjon vs. Madalmaad (NO<sub>x</sub>)*, EU:C:2011:551, punkt 51.

<sup>(13)</sup> Liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: *komisjon ja Hispaania vs. Gibraltar* ja *Hispaania vs. Gibraltar*, EU:C:2011:732.

#### 4.1.3.2. Erand võrdlussüsteemist

- (57) Teiseks tuleb kindlaks teha, kas meede kujutab endast erandit võrdlussüsteemist, kuna soosib teatavaid ettevõtjaid, kes on võrdlussüsteemi olemuslikku eesmärki arvestades sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras.
- (58) Reklaamimaksu progressiivse struktuuri tõttu eristatakse Ungaris reklaami avaldamisega tegelevaid ettevõtjaid nende reklaamitegevuse ulatuse põhjal, mis kajastub nende reklaamikäibes.
- (59) Seadusega kehtestatud progressiivsete maksumäärade tõttu maksustatakse ettevõtjaid, kelle käive jääb väiksematesse vahemikesse, märksa madalamalt kui ettevõtjaid, kelle käive jääb suurematesse vahemikesse. Selle tagajärjel maksustatakse väiksema käibega ettevõtjaid tunduvalt madalamate piirmaksumäärade ja keskmiste maksumäärade alusel kui suurema käibega ettevõtjaid ning seega maksustatakse nende samu tegevusi tunduvalt madalama maksumäära alusel. Komisjon märgib eelkõige, et suurema reklaamikäibega ettevõtjate puhul maksustatakse nende ülemistesse vahemikesse (30 %, 40 % / 50 %) jääv käive erakordselt kõrge maksumääraga ning selle tagajärjel koheldakse neid vägagi erinevalt.
- (60) Peale selle näitavad Ungari ametiasutuste poolt 17. veebruaril 2015 esitatud andmed maksude ettemaksete kohta, et 30 % ja 40 % / 50 % suuruseid maksumäärasid, mida kohaldatakse kahte ülemisse vahemikku jääva reklaamikäibe puhul, kohaldatakse 2014. aastal tegelikult ainult ühe ettevõtja suhtes ning et see ettevõtja on tasunud ligikaudu 80 % maksude ettemaksetelt Ungari riigile laekunud kogutulust. Need arvud näitavad seadusekohase ettevõtjate erineva kohtlemise konkreetset mõju ja selles sätestatud progressiivsete maksumäärade valikulist iseloomu.
- (61) Seetõttu leiab komisjon, et seadusega kehtestatud progressiivsete maksumäärade struktuur on väiksema käibega ettevõtjaid soosiv erand võrdlussüsteemist, mis seisneb reklaamimaksu kehtestamises kõigile ettevõtjatele, kes tegelevad Ungaris reklaami avaldamisega.
- (62) Komisjon leiab ka, et 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjate võimalus arvata seoses äriühingu ja eraisiku tulumaksuga 2014. aasta maksubaasist maha varasem edasikantud kahjum on erand võrdlussüsteemist, st üldisest reeglist maksustada ettevõtjaid nende reklaamikäibe alusel. Maks põhineb erinevalt kasumipõhisest maksust käibe maksustamisel, mis tähendab, et kulusid ei saa käibemaksu maksubaasist tavaliselt maha arvata.
- (63) Täpsemalt öeldes koheldakse kahjumi mahaarvamise piiramisega ainult ettevõtjatega, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, erinevalt ühest küljest ettevõtjaid, kes olid oma kahjumi edasi kandnud ja kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, ning teisest küljest ettevõtjaid, kes teenisid 2013. aastal kasumit, kuid kes oleksid võinud oma eelmiste majandusaastate kahjumi edasi kanda. Lisaks sellele ei piira kõnealune säte kahjumit, mida võib reklaamimaksu kohustusega tasaarvestada, üksnes 2013. aastal saadud kahjumiga, vaid võimaldab 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjal kasutada ka eelmistest aastatest edasikantud kahjumit. Peale selle leiab komisjon, et reklaamimaksu seaduse vastuvõtmise ajal juba esinenud kahjumi mahaarvamisega kaasneb valikulisus, sest sellise mahaarvamise võimaldamine võib soosida teatavaid ettevõtjaid, kelle edasikantud kahjum on märkimisväärne.
- (64) Komisjon leiab, et seaduse sätted, mis võimaldavad – seaduses sätestatud tingimustel – edasikantud kahjumi mahaarvamist, kohtlevad erinevalt ettevõtjaid, kes on võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras Ungari reklaamimaksu eesmärki silmas pidades.
- (65) Seetõttu on komisjon seisukohal, et meetmed on esmapilgul valikulised.

#### 4.1.3.3. Põhjendatus maksusüsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega

- (66) Võrdlussüsteemist erandit tegev meede ei ole valikuline, kui seda õigustab süsteemi olemus või üldine ülesehitus. See on nii juhul, kui see tuleneb sisemistest mehhanismidest, mis on vajalikud süsteemi toimimiseks ja tõhususeks<sup>(14)</sup>. Vastava põhjenduse peab esitama liikmesriik.

<sup>(14)</sup> Vt näiteks liidetud kohtuasjad C-78/08–C-80/08: *Paint Graphos ja teised*, EU:C:2011:550 ja EU:C:2010:411, punkt 69.



### Maksumäärade progressiivsus

- (67) Ungari ametiasutused on väitnud, et ettevõtja käive ja suurus kajastavad selle ettevõtja maksevõimet ja et seetõttu on suure reklaamikäibega ettevõtjal suurem maksevõime kui väiksema reklaamikäibega ettevõtjal. Komisjon leiab, et Ungari esitatud teave ei kinnitanud seda, et ettevõtjate kontserni käive on tema maksevõime hea näitaja, ega seda, et maksu progressiivsust õigustab maksusüsteemi olemus ja üldine ülesehitus.
- (68) See on käibelt arvestatavate (ühtse määraga) maksude loomulik tagajärg, et mida suurem on ettevõtja käive, seda rohkem maksu ta maksab. Erinevalt kasumipõhistest maksudest<sup>(15)</sup> ei ole aga käibel põhineva maksu eesmärk võtta arvesse – ja see ei võtagi tegelikult arvesse – selle käibe saavutamiseks tehtud kulutusi. Seega kuna puuduvad konkreetset vastupidist kinnitavad tõendid, ei saa saadud käibe suurust pidada automaatselt ettevõtja maksevõime näitajaks. Ungari ei ole tõendanud käibe ja maksevõime vahelise väidetava seose olemasolu ega seda, et sellist seost kajastatakse korrektselt reklaamimaksu progressiivses struktuuris (0 % – 50 % käibest).
- (69) Komisjoni arvates võiksid käibelt arvestatavate maksude progressiivsed määrad olla õigustatud üksnes erandjuhul, st siis, kui maksuga taotletav konkreetne eesmärk eeldab tõepoolest progressiivseid määrasid. Progressiivne käibemaks võiks olla näiteks õigustatud siis, kui ka maksu objektiks olevast tegevusest tulenevad välised mõjud suurenevad progressiivselt – st enam kui proportsionaalselt – koos tegevuse käibega. Ungari ei põhjendanud aga maksu progressiivsust reklaamitegevusest tuleneda võivate väliste mõjudega.

### Edasikantud kahjumi mahaarvamine

- (70) Mis puudutab edasikantud kahjumi mahaarvamist 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjate poolt, siis ei saa sellist mahaarvamist õigustada maksustamise vältimise ja maksukohustustest kõrvalehoidmise ärahoidmise meetmena. Meetmega eristatakse meelevaldselt kaht ettevõtjate rühma, kes on võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras. Kuna see eristamine on meelevaldne ega ole kooskõlas käibel põhineva maksu olemusega, nagu on kirjeldatud põhjendustes 62 ja 63, ei saa seda pidada ühetaoliseks kuritarvituste vastaseks reegliks, mis õigustaks erinevat kohtlemist.

### Põhjendatuse kokkuvõte

- (71) Komisjon leiab seetõttu, et maksevõime ei saa olla Ungaris reklaamikäibe järgi võetava maksu juhtpõhimõte. Komisjoni arvates ei õigusta seega neid meetmeid maksusüsteemi olemus ja üldine ülesehitus. Seetõttu antakse meetmetega valikuline eelis väiksema käibega reklaamiettevõtjatele (ja seega väiksematele ettevõtjatele) ning neile ettevõtjatele, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit ja said 2014. aasta maksubaasist edasikantud kahjumi maha arvata.

#### 4.1.4. VÕIMALIK KONKURENTSI MOONUTAMINE JA SELLE MÕJU LIIDUSISESELE KAUBANDUSELE

- (72) ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 kohaselt on meede riigiabi, kui see kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja liidusisest kaubandust.
- (73) Vaatlusaluseid meetmeid kohaldatakse kõigi ettevõtjate suhtes, kelle käive tuleb reklaami avaldamisest Ungaris. Ungari reklaamiturug on konkurentsile avatud ning sellele on iseloomulik teiste liikmesriikide ettevõtjate osalemine, mistõttu teatavatele reklaamiettevõtjatele antav abi võib kahjustada liidusisest kaubandust. Meetmed mõjutavad tõepoolest maksu tasuma kohustatud ettevõtjate konkurentsivõimet. Meetmetega vabastatakse väiksema käibega ettevõtjad ja 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjad maksukohustusest, mis oleks nende suhtes kehtinud juhul, kui nad oleksid pidanud tasuma sama suurt reklaamimaksu nagu suure käibega ettevõtjad ja/või ettevõtjad, kes teenisid 2013. aastal kasumit. Seetõttu kujutab kõnealuste meetmete alusel antud abi endast tegevusabi, sest see vabastab need ettevõtjad maksust, mida nad oleksid tavaolukorras pidanud oma igapäevases

<sup>(15)</sup> Vt komisjoni teatise (riigiabi eeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otsese maksustamisega seotud meetmete suhtes) lõige 24. Väide, et ümberjagamise eesmärk võib progressiivset maksumäära õigustada, esitatakse sõnaselgelt ainult kasumi või (neto)tulu maksustamise, mitte käibe maksustamise kohta.

juhtimises või tavapärasel tegevuses tasuma. Euroopa Kohus on olnud järjekindlalt seisukohal, et tegevusabi kahjustab konkurentsi<sup>(16)</sup> ja seega tuleb järeldada, et igasugune nende ettevõtjatele antav abi kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, sest see tugevdab nende rahalist seisu Ungari reklaamiturul. Järelikult need meetmed kahjustavad või ähvardavad kahjustada konkurentsi ja mõjutavad liidusisest kaubandust.

#### 4.1.5. KOKKUVÕTE

- (74) Kuna kõik ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 1 sätestatud tingimused on täidetud, järeldab komisjon, et progressiivsete maksumäärade alusel kohaldatav reklaamimaks ning edasikantud kahjumi 2014. aasta maksubaasist mahaarvamine, mida võivad teha ainult ettevõtjad, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit, kujutab endast riigiabi osutatud sätte tähenduses.

#### 4.2. ABI KOKKUSOBIVUS SISETURUGA

- (75) Riigiabi peetakse siseturuga kokkusobivaks, kui see kuulub ükskõik millisesse ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 2 nimetatud kategooriasse,<sup>(17)</sup> ja seda võib pidada siseturuga kokkusobivaks, kui komisjon leiab, et see kuulub ükskõik millisesse ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 3 nimetatud kategooriasse<sup>(18)</sup>. Kohustus tõendada, et antud riigiabi on ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 2 või 3 alusel siseturuga kokkusobiv, lasub aga liikmesriigil, kes on asjaomase abi andnud<sup>(19)</sup>.
- (76) Komisjon märgib, et Ungari ametiasutused ei esitanud ühtki argumenti, mis põhjendaks meetmete kokkusobivust siseturuga, ja et Ungari ei esitanud märkusi menetluse algatamise otsuses avaldatud kahtluste kohta meetmete kokkusobivuse suhtes. Komisjon leiab, et ühtki ELi toimimise lepingu eespool osutatud erandit ei saa kohaldada, sest meetmete eesmärk ei näi olevat ühegi neis sätetes loetletud eesmärgi saavutamine.
- (77) Järelikult ei saa meetmeid tunnustada siseturuga kokkusobivaks.

#### 4.3. REKLAAMIMAKSU 2015. AASTA MUUDATUSE MÕJU HINNANGULE RIIGIABI KOHTA

- (78) 2014. aasta XXII seadusega kehtestatud ja menetluse algatamise otsuses kirjeldatud reklaamimaksu kohaldamine peatati alates kuupäevast, kui komisjon otsustas algatada ametliku uurimismenetluse ja väljastada abi maksmise peatamise korralduse. Ungari ametiasutused muutsid aga 2014. aasta reklaamimaksu 2015. aasta juunis sellest komisjoni eelnevalt teavitamata ja/või selleks komisjonilt luba saamata ning seega jätkati maksu kohaldamist selle muudetud versioonis. Komisjon leiab, et reklaamimaksu muudetud versioon rajaneb samadel põhimõtetel kui esialgne maks ja sellel on – vähemalt teataval määral – samad tunnused, mida kirjeldati menetluse algatamise otsuses ja mis ajendasid komisjoni alustama ametlikku uurimist. Seetõttu leiab komisjon, et reklaamimaksu muudetud versioon kuulub menetluse algatamise otsuse kohaldamisalasse. Käesolevas jaotises hindab komisjon, kas ja mil määral maksu muudetud versioon kinnitab menetluse algatamise otsuses esialgse reklaamimaksu suhtes avaldatud kahtlusi.
- (79) Ehkki 2015. aasta muudatus lahendab mõned komisjoni menetluse algatamise otsuses riigiabiga seoses tõstatatud probleemid, ei lahenda see neid kõiki täielikult.

<sup>(16)</sup> Kohtuasi C-172/03: *Heiser*, EU:C:2005:130, punkt 55. Vt ka kohtuasi C-494/06 P: *komisjon vs. Itaalia ja Wam*, EU:C:2009:272, punkt 54 ja seal viidatud kohtupraktika, ning kohtuasi C-271/13 P: *Rousse Industry vs. komisjon*, EU:C:2014:175, punkt 44. Liidetud kohtuasjad C-71/09 P, C-73/09 P ja C-76/09 P: *Comitato „Venezia vuole vivere“ ja teised vs. komisjon*, EU:C:2011:368, punkt 136. Vt ka kohtuasi C-156/98: *Saksamaa vs. komisjon*, EU:C:2000:467, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(17)</sup> ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 2 sätestatud erandid käsitlevad a) üksiktarbijatele antavat sotsiaalabi, b) loodusõnnetuste ja erakorraliste sündmuste tekitatud kahju korvamiseks antavat abi ning c) Saksamaa Liitvabariigi teatavatele piirkondadele antavat abi.

<sup>(18)</sup> ELi toimimise lepingu artikli 107 lõikes 3 sätestatud erandid käsitlevad a) majandusarengu edendamiseks teatavates piirkondades, b) abi teatavate üleeuroopalist huvi pakkuvate tähtsate projektide elluviimiseks või mõne liikmesriigi majanduses tõsise häire kõrvaldamiseks, c) abi teatava majandustegevuse või teatavate majanduspiirkondade arendamiseks, d) abi kultuuri edendamiseks ja kultuuripärandi säilitamiseks ning e) nõukogu otsusega kindlaksmääratavat abi.

<sup>(19)</sup> Kohtuasi T-68/03 *Olympiaki Aeroporia Ypiresies AE vs. komisjon*, EU:T:2007:253, punkt 34.

- (80) Esiteks annab uus maksumäärade struktuur endiselt maksuvabastuse ettevõtjatele (kontsernidele), kelle käive jääb alla 100 miljoni forinti ehk ligikaudu alla 325 000 euro (kohaldatakse 0 % määra), samal ajal kui teised maksavad üle 100 miljoni forinti suuruselt käibelt 5,3 %. Tegelikult tähendab see seda, et progressiivne maksustamine säilib ettevõtjate puhul, kelle reklaamikäive on künnisest suurem.
- (81) Uus künnis, mille puhul kohaldatakse 0 % suurust määra (100 miljonit forintit), on madalam kui vana seaduse kohane künnis, mille puhul kohaldati 0 % suurust määra (mis oli 500 miljonit forintit). Selle tulemusel jääb aga aastas makse kogumata kuni ligikaudu 17 000 euro ulatuses (5,3 % × 325 000 eurot).
- (82) Komisjon andis Ungarile võimaluse põhjendada 0 % suuruse maksumäära kohaldamist alla 100 miljoni forinti jääva reklaamikäibe puhul maksusüsteemi loogikaga (nt halduskoormusega). Ungari ei esitanud aga argumente, et näidata, et maksu kogumise kulu (halduskoormus) ületaks kogutud maksu summat (ligikaudu kuni 17 000 eurot maksuraha aastas).
- (83) Teiseks kehtestatakse muudatusega võimalus seda kohaldada tagasiulatavalt kuni maksu jõustumiseni 2014. aastal: maksumaksja võib otsustada, kas ta kasutab varasemate aastate puhul uut või vana süsteemi.
- (84) See tähendab, et tegelikult ei maksustata ettevõtjaid, kelle suhtes kohaldati varem 0 % ja 1 % maksumäära, tagasiulatavalt 5,3 % suuruse määraga, sest on ebatõenäoline, et nad valivad võimaluse maksta rohkem maksu. Seetõttu võivad ettevõtjad muudetud maksu tagasiulatava kohaldamise võimaluse abil pääseda maksu maksmisest uues süsteemis ja see võimalus annab majandusliku eelise neile, kes ei vali 5,3 % maksumäära.
- (85) Kolmandaks jääb alles võimalus varasemat edasikantud kahjumit 2014. aasta maksubaasist maha arvata, mida võivad teha ainult ettevõtjad, kes ei teeninud 2013. aastal kasumit. Muudetud süsteem ei lahenda seega menetluse algatamise otsuses riigiabiga seoses tõstatatud probleeme ja need jäävad lahendamata.
- (86) Seetõttu leiab komisjon, et reklaamimaksu seaduse 2015. aasta muudatused lahendavad menetluse algatamise otsuses seoses 2014. aasta reklaamimaksu seadusega tõstatatud probleemid ainult osaliselt. Muudetud seadus sisaldab tõepoolest samu elemente, millega kaasnes komisjoni arvates eelmises süsteemis riigiabi. Kuigi kohaldatavate määrade ja vahemike arvu on vähendatud kuuest kaheni ning kõrgeimat määra on märkimisväärselt alandatud 50 %-st 5,3 %-ni, on maks endiselt progressiivne, selle progressiivsus on endiselt põhjendamatu ja edasikantud kahjumi mahaarvamist võimaldatakse nii nagu varem. See hinnang kehtib nii tuleviku kui ka mineviku kohta, st alates muudetud seaduse jõustumisest 5. juulil 2015 ja võimalik, et tagasiulatavalt kuni seaduse jõustumiseni 2014. aastal.
- (87) Seega ei mõjuta reklaamimaksu 2015. aasta muudatused komisjoni järeldust, et reklaamimaksuga kaasneb endiselt ebaseaduslik ja ühisturuga kokkusobimatu riigiabi.

#### 4.4. ABI TAGASTAMINE

- (88) Nagu põhjenduses 78 juba märgitud, leiab komisjon, et menetluse algatamise otsus hõlmab ka muudetud süsteemi. Seetõttu puudutab käesolev otsus menetluse algatamise otsuse vastuvõtmise ajal, st 12. märtsil 2015 kehtinud reklaamimaksu seadust ja selle 5. juuni 2015. aasta muudatusi.
- (89) Komisjoni ei ole meetmetest teavitatud ja komisjon ei ole neid siseturuga kokkusobivaks tunnistanud. Need meetmed kujutavad endast riigiabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses ja uut abi määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti c tähenduses. Kuna nende meetmete rakendamisel on rikutud ELi toimimise lepingu artikli 108 lõikes 3 sätestatud rakendamise keeldu, on meetmete näol tegemist ka ebaseadusliku abiga nõukogu määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti f tähenduses.
- (90) Järeldusest, et meetmed kujutavad endast ebaseaduslikku ja siseturuga kokkusobimatut riigiabi, tuleneb, et abi saajad peavad selle nõukogu määruse (EL) 2015/1589 artikli 16 kohaselt tagastama.
- (91) Seoses progressiivse maksumääraga tähendab abi tagastamine, et Ungari peab kohtlema kõiki ettevõtjaid võrdselt, nagu nende suhtes oleks kohaldatud ühtset fikseeritud maksumäära. Komisjon peab selleks ühtseks fikseeritud määraks vähimisi 5,3 %, mille Ungari kehtestas maksu muudetud versiooniga, välja arvatud juhul, kui Ungari

otsustab kahe kuu jooksul pärast käesoleva otsuse vastuvõtmise kuupäeva kehtestada teistsuguse ühtse maksumäära, mida kohaldatakse tagasiulatavalt kõikide ettevõtjate suhtes reklaamimaksu (esialgse ja muudetud versiooni) kogu kehtivusaja jooksul, või tühistada reklaamimaksu tagasiulatavalt alates selle jõustumise kuupäevast.

- (92) Mis puudutab 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjatele antud abi, mis tulenes edasikantud kahjumi mahaarvamisest, siis peab Ungari tagasi nõudma selle maksu, mis kuulub tasumisele maksu tasuma kohustatud ettevõtjate kogu reklaamikäibe suhtes kohaldatava fikseeritud maksumäära alusel ilma kahjumit maha arvamata, ja tegelikult tasutud maksu vahe. See vahe vastab maksule, mida on välditud pärast mahaarvamist.
- (93) Nagu märgitud põhjenduses 56, oleks reklaamikäibe maksustamise võrdlussüsteemiks maks, mille puhul:
- maksu kohaldatakse kõigi reklaamikäivete suhtes (puudub valikuvõimalus) ilma edasikantud kahjumit maha arvamata;
  - käivete suhtes kohaldatakse sama (ühtset) maksumäära; vaikumisi on see ühtne määr 5,3 %;
  - ei säilitata ega kehtestata mingeid muid elemente, mis annaks valikulise eelise teatavatele ettevõtjatele.
- (94) Mis puudutab abi tagastamist, siis tuleb reklaamikäibega ettevõtjatele antud abi summa selle ajavahemiku eest, mis jääb reklaamimaksu jõustumise 2014. aastal ja selle tühistamise või riigiabi eeskirjadega täielikult kooskõlas oleva süsteemiga asendamise kuupäeva vahele, arvutada järgmiste summade vahena:
- ühest küljest maksusumma (1), mille ettevõtja oleks pidanud tasuma riigiabi eeskirjadega kooskõlas oleva võrdlussüsteemi kohaselt (kogu reklaamikäibe suhtes kohaldatava ühtse, vaikumisi 5,3 % suuruse maksumäära alusel ilma edasikantud kahjumit maha arvamata);
  - teisest küljest maksusumma (2), mille ettevõtja oli kohustatud tasuma või oli juba tasunud.
- (95) Kui maksusumma (1) ja maksusumma (2) vahe on positiivne, tuleb abi summa ja pärast maksu tasumise tähtpäeva kogunenud intressid tagastada.
- (96) Abi ei tule tagastada, kui Ungari tühistab maksusüsteemi tagasiulatavalt alates reklaamimaksu jõustumise kuupäevast 2014. aastal. See ei takistaks Ungaril tulevikus, näiteks alates 2017. aastast, kehtestada maksusüsteemi, mis ei ole progressiivne ja mis ei tee vahet maksu tasuma kohustatud ettevõtjate vahel.

## 5. KOKKUVÕTE

- (97) Komisjon leiab, et Ungari on kõnealuse abi andnud ebaseaduslikult, rikkudes ELi toimimise lepingu artikli 108 lõiget 3.
- (98) Ungari peab ebaseadusliku abikava tühistama või asendama selle uue kavaga, mis on kooskõlas riigiabi eeskirjadega.
- (99) Ungari peab abi tagasi nõudma.
- (100) Komisjon märgib siiski, et maksusoodustus ehk maksusääst, mis tuleneb 100 miljoni forinti suuruse künnise kohaldamisest, võib olla kooskõlas määrusega (EL) nr 1407/2013<sup>(20)</sup> (edaspidi „vähese tähtsusega abi määrus“). Ettevõtjate kontsernile kolme aasta jooksul antava abi ülemmäär on 200 000 eurot, mille hulka arvestatakse kogu vähese tähtsusega toetus. Vähese tähtsusega abi eeskirjade järgimiseks peavad kõik muud vähese tähtsusega abi määruses sätestatud tingimused olema täidetud. Juhul kui maksuvabastusest tulenev eelis oli kooskõlas vähese tähtsusega abi eeskirjadega, ei käsitata seda ebaseadusliku ja siseturuga kokkusobimatu riigiabina ning seda ei tule tagastada.

<sup>(20)</sup> Komisjoni 18. detsembri 2013. aasta määrus (EL) nr 1407/2013, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist vähese tähtsusega abi suhtes (ELT L 352, 24.12.2013, lk 1).

(101) Käesoleva otsuse vastuvõtmine ei välista võimalikku uurimist, milles käsitletakse meetmete kooskõla ELi toimimise lepingus sätestatud põhivabadustega, eriti lepingu artikliga 49 tagatud asutamisõigusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA OTSUSE:

#### Artikkel 1

Riigiabi, mida on antud Ungari reklaamimaksu seaduse alusel ja pärast selle muutmist 5. juunil 2015 progressiivsete määradega käibemaksu kohaldamise ning 2013. aastal kasumit mitteteeninud ettevõtjatele nende 2014. aasta maksubaasist varasema edasikantud kahjumi mahaarvamise võimaluse andmise teel ning mille ebaseadusliku rakendamisega rikkus Ungari Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõike 3 nõudeid, ei ole siseturuga kokkusobiv.

#### Artikkel 2

Artiklis 1 osutatud abikava alusel antud üksikabi ei kujuta endast riigiabi, kui see vastas abi andmise ajal kohaldatava nõukogu määruse (EÜ) nr 994/98 <sup>(21)</sup> artikli 2 või nõukogu määruse (EL) 2015/1588 <sup>(22)</sup> artikli 2 kohaselt vastu võetud määruse tingimustele.

#### Artikkel 3

Artiklis 1 osutatud abikava alusel antud üksikabi, mis vastas selle andmise ajal nõukogu määruse (EÜ) nr 994/98 (kehtetuks tunnistatud ja asendatud nõukogu määrusega (EL) 2015/1588) artikli 1 kohaselt vastu võetud määruses või mistahes muus heakskiidetud abikavas kehtestatud tingimustele, on siseturuga kokkusobiv kõnealust liiki abi suhtes kohaldatava abi ülemmäära ulatuses.

#### Artikkel 4

1. Ungari nõuab artiklis 1 osutatud abikava alusel antud siseturuga kokkusobimatu abi selle saajatelt tagasi, nagu on märgitud põhjendustes 88–95.
2. Tagasinõutavatel summadelt arvestatakse intressi alates sellest kuupäevast, mil need summad anti abisaajate käsutusse, kuni nende tegeliku tagasisaamiseni.
3. Intress arvutatakse liitintressina vastavalt komisjoni määruse (EÜ) nr 794/2004 <sup>(23)</sup> (mida on muudetud määrusega (EÜ) nr 271/2008) <sup>(24)</sup> peatükile.
4. Ungari tühistab kõik artiklis 1 osutatud abikava alusel veel tegemata abimaksud alates käesoleva otsuse vastuvõtmise kuupäevast.

#### Artikkel 5

1. Artiklis 1 osutatud abikava alusel antud abi nõutakse tagasi viivitamata ja tulemuslikult.

<sup>(21)</sup> Nõukogu 7. mai 1998. aasta määrus (EÜ) nr 994/98, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist teatavate horisontaalse riigiabi liikide suhtes (EÜT L 142, 14.5.1998, lk 1).

<sup>(22)</sup> Nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrus (EL) nr 2015/1588, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist teatavate horisontaalse riigiabi liikide suhtes (ELT L 248, 24.9.2015, lk 1).

<sup>(23)</sup> Komisjoni 21. aprilli 2004. aasta määrus (EÜ) nr 794/2004, millega rakendatakse nõukogu määrust (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks (ELT L 140, 30.4.2004, lk 1).

<sup>(24)</sup> Komisjoni 30. jaanuari 2008. aasta määrus (EÜ) nr 271/2008, millega rakendatakse nõukogu määrust (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 82, 25.3.2008, lk 1).

2. Ungari tagab käesoleva otsuse rakendamise nelja kuu jooksul pärast otsuse teatavaks tegemise kuupäeva.

*Artikkel 6*

1. Ungari edastab komisjonile kahe kuu jooksul pärast käesoleva otsuse teatavaks tegemist järgmise teabe:
  - a) artiklis 1 osutatud abikava alusel antud abi saajate nimekiri koos igale abisaajale abikava alusel antud abi kogusummaga;
  - b) igalt abisaajalt tagasinõutava abi kogusumma (põhisumma ja intress);
  - c) käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatud meetmete üksikasjalik kirjeldus;
  - d) dokumendid, mis tõendavad, et abisaajatele on antud korraldus abi tagasi maksta.
2. Ungari teavitab komisjoni käesoleva otsuse rakendamiseks võetud riiklike meetmete edenemisest seni, kuni artiklis 1 osutatud abikava alusel antud abi on täielikult tagasi makstud. Ungari esitab komisjoni taotluse korral viivitamata teabe käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatud meetmete kohta. Ta esitab ka üksikasjalikud andmed abisaajatelt juba tagasi saadud abisummade ja intressi kohta.

*Artikkel 7*

Käesolev otsus on adresseeritud Ungarile.

Brüssel, 4. november 2016

*Komisjoni nimel*  
*komisjoni liige*  
Margrethe VESTAGER

---