

DECISÃO (UE) 2017/329 DA COMISSÃO**de 4 de novembro de 2016****relativa à medida SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) aplicada pela Hungria sobre a tributação do volume de negócios relativo à publicidade**

[notificada com o número C(2016) 6929]

(Apenas faz fé o texto em língua húngara)

(Texto relevante para efeitos do EEE)

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 108.º, n.º 2, primeiro parágrafo,

Tendo em conta o Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, nomeadamente o artigo 62.º, n.º 1, alínea a),

Após ter convidado as partes interessadas a apresentarem as suas observações em conformidade com as disposições supracitadas ⁽¹⁾ e tendo em conta essas observações,

Considerando o seguinte:

1. PROCEDIMENTO

- (1) Em julho de 2014, a Comissão tomou conhecimento de que a Hungria tinha adotado um ato legislativo com base no qual é tributado o volume de negócios relativo à publicidade («o imposto de publicidade»). Por carta de 13 de agosto de 2014, a Comissão enviou um pedido de informação às autoridades húngaras, que responderam por carta de 2 de outubro de 2014. Por carta de 1 de dezembro de 2014, foram solicitadas informações adicionais às autoridades húngaras, em resposta à qual foram apresentadas informações adicionais por carta de 16 de dezembro de 2014.
- (2) Por carta de 2 de fevereiro de 2015, as autoridades húngaras foram informadas de que a Comissão ponderava emitir uma injunção de suspensão, nos termos do artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho ⁽²⁾. Por carta de 17 de fevereiro de 2015, as autoridades húngaras apresentaram as suas observações sobre essa carta.
- (3) Por decisão de 12 de março de 2015, a Comissão notificou a Hungria da decisão de dar início ao procedimento previsto no artigo 108.º, n.º 2, do Tratado («decisão de início do procedimento») e emitiu uma injunção de suspensão, nos termos do artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 659/1999, relativamente à medida acima mencionada.
- (4) A decisão de início do procedimento e a injunção de suspensão foram publicadas no *Jornal Oficial da União Europeia* ⁽³⁾. A Comissão convidou as partes interessadas a apresentarem as suas observações sobre a medida.
- (5) A Comissão recebeu observações de três partes interessadas. Transmitiu-as às autoridades húngaras, dando-lhes a possibilidade de sobre elas se pronunciarem.
- (6) Em 21 de abril de 2015, as autoridades húngaras enviaram um projeto de proposta à Comissão para uma alteração do imposto de publicidade. Em 8 de maio de 2015, a Comissão solicitou informações à Hungria relativamente à alteração prevista.

⁽¹⁾ JO C 136 de 24.4.2015, p. 7.

⁽²⁾ Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 83 de 27.3.1999, p. 1), revogado e substituído pelo Regulamento (UE) do Conselho 2015/1589, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

⁽³⁾ Ver nota de rodapé 1.

- (7) Em 4 de junho de 2015, a Hungria procedeu à alteração do imposto de publicidade, sem notificação prévia à Comissão nem autorização da parte desta. As alterações entraram em vigor em 5 de julho de 2015.
- (8) Por carta de 6 de julho de 2015, a Hungria apresentou observações sobre a decisão de início do procedimento e sobre as observações das partes interessadas, assim como esclarecimentos sobre a alteração do imposto de publicidade.

2. DESCRIÇÃO PORMENORIZADA DO IMPOSTO DE PUBLICIDADE

2.1. ÂMBITO DO IMPOSTO E MATÉRIA COLETÁVEL

- (9) Em 11 de junho de 2014, a Hungria adotou a Lei XXII de 2014 relativa ao imposto de publicidade («a Lei»), que foi posteriormente alterada em 4 de julho e 18 de novembro de 2014. A Lei criou um novo imposto especial sobre o volume de negócios resultante da publicação de anúncios publicitários na Hungria, e aplica-se para além dos impostos sobre as sociedades já existentes, designadamente o imposto sobre os rendimentos. De acordo com a Hungria, o objetivo da Lei é promover o princípio da repartição dos encargos públicos.
- (10) O imposto de publicidade é aplicado sobre o volume de negócios resultante da publicação de anúncios publicitários nos espaços de comunicação social especificados na Lei (por exemplo, em serviços de comunicação social, em materiais de imprensa, em suportes de publicidade exterior, em veículos ou bens imóveis, em material impresso e na Internet). O imposto aplica-se a todas as empresas de comunicação social, sendo o sujeito passivo, em princípio, o editor do anúncio. O âmbito territorial do imposto é a Hungria.
- (11) A matéria coletável à qual se aplica o imposto é o volume de negócios do editor resultante dos serviços de publicidade prestados, sem dedução de quaisquer custos. A matéria coletável das empresas filiais é agregada. Por conseguinte, a taxa de imposto aplicável é determinada pelo volume de negócios relativo à publicidade realizado por todo o grupo na Hungria.
- (12) Existe uma matéria coletável especial para autopromoção, ou seja, publicidade relativa aos produtos, bens, serviços, atividades, nome e apresentação do próprio editor. Neste caso, a matéria coletável à qual é aplicado o imposto corresponde aos custos suportados diretamente pelo editor relativos à publicação do anúncio.

2.2. TAXAS DE IMPOSTO PROGRESSIVAS

- (13) A Lei estabelece uma estrutura de taxas progressivas com taxas que variam entre 0 % e 1 %, no caso de empresas com um volume de negócios relativo à publicidade pequeno ou médio, e 50 %, no caso de empresas com um volume de negócios relativo à publicidade elevado, da seguinte forma:
- Para a parte do volume de negócios abaixo de 0,5 mil milhões HUF: 0 %
 - Para a parte do volume de negócios entre 0,5 mil milhões e 5 mil milhões HUF: 1 %
 - Para a parte do volume de negócios entre 5 mil milhões e 10 mil milhões HUF: 10 %
 - Para a parte do volume de negócios entre 10 mil milhões e 15 mil milhões HUF: 20 %
 - Para a parte do volume de negócios entre 15 mil milhões e 20 mil milhões HUF: 30 %
 - Para a parte do volume de negócios acima de 20 mil milhões HUF: 50 %
- (14) O escalão máximo foi aumentado de 40 % para 50 % a partir de 1 de janeiro de 2015, pela Lei LXXIV de 2014 relativa à alteração de determinados impostos e legislação relacionada, e pela Lei CXXII de 2010 relativa à Administração Nacional Fiscal e Aduaneira, que alterou a Lei.

2.3. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS TRANSITADOS À MATÉRIA COLETÁVEL DE 2014

- (15) Nos termos da Lei, as empresas podem deduzir da matéria tributável de 2014 50 % dos prejuízos transitados dos exercícios anteriores de acordo com a lei do imposto sobre as sociedades e sobre os dividendos ou com a lei do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares.

- (16) Uma alteração à Lei de 4 de julho de 2014 limita essa dedução às empresas que não obtiveram lucros em 2013 (isto é, apenas se o montante dos lucros antes de impostos no exercício de 2013 for igual a zero ou negativo). Por conseguinte, as empresas que transitarem prejuízos dos exercícios anteriores, mas que obtiveram lucros em 2013, não são elegíveis para a dedução. De acordo com a Hungria, o objetivo da alteração é evitar a elisão fiscal e a evasão às obrigações fiscais.
- (17) A possibilidade de deduzir prejuízos transitados aplica-se unicamente ao imposto devido relativamente a 2014. Não se aplica ao imposto devido relativamente a 2015 ou aos anos subsequentes.

2.4. DETERMINAÇÃO DA DÍVIDA FISCAL E DECLARAÇÃO FISCAL

- (18) De acordo com a Lei, o contribuinte determina a respetiva dívida fiscal por autoavaliação e entrega uma declaração à autoridade fiscal até ao último dia do quinto mês a contar do fim do exercício fiscal.

2.5. PAGAMENTO DO IMPOSTO

- (19) A Lei prevê que o contribuinte deve determinar e declarar a respetiva dívida fiscal, e pagar o imposto até ao último dia do quinto mês seguinte ao ano fiscal.
- (20) Em 2014, o imposto era devido proporcionalmente a partir da entrada em vigor da Lei em 18 de julho de 2014 com base no volume de negócios relativo à publicidade de 2014. O contribuinte tinha de determinar e declarar um adiantamento de imposto para 2014 (com base no volume de negócios relativo à publicidade de 2013) até 20 de agosto de 2014 e efetuar o pagamento em duas prestações iguais até 20 de agosto de 2014 e 20 de novembro de 2014.
- (21) De acordo com os dados provisórios recebidos das autoridades húngaras, desde 28 de novembro de 2014, foi cobrado um montante total de 2 640 100 000 HUF [~ 8 500 000 EUR] em adiantamentos de impostos relativos a 2014. Cerca de 80 % do total das receitas fiscais recebidas através desses adiantamentos foi pago por um grupo de empresas.

2.6. ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI LXII DE 2015, DE 4 DE JUNHO DE 2015

- (22) Nos termos da Lei LXII de 2015, de 4 de junho de 2015, após a adoção da decisão de início do procedimento, a Hungria alterou a Lei relativa ao imposto de publicidade, tendo substituído o escalonamento progressivo de seis taxas de imposto entre 0 % e 50 % por um sistema de taxa dupla, do seguinte modo:
- 0 % aplicável sobre a parte do volume de negócios não superior a 100 milhões HUF; e
 - 5,3 % aplicável sobre o volume de negócios superior a 100 milhões HUF.
- (23) A alteração introduz uma aplicação retroativa opcional até à entrada em vigor da Lei em 2014. Por outras palavras, os contribuintes podem optar, relativamente ao passado, por serem sujeitos ao novo sistema de taxa dupla ou por continuarem a ser sujeitos ao antigo escalonamento progressivo de seis taxas de imposto.
- (24) As disposições relativas à dedução dos prejuízos transitados à matéria coletável de 2014, que se limita às empresas que não obtiveram lucros em 2013, permanecem inalteradas.

3. O PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO

3.1. FUNDAMENTOS PARA DAR INÍCIO AO PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO

- (25) A Comissão deu início ao procedimento formal de investigação porque considerou, nessa fase, que a estrutura progressiva das taxas de imposto e as disposições relativas à dedução de prejuízos transitados à matéria coletável, tal como previstas na Lei, constituíam um auxílio estatal.

- (26) A Comissão considerou que as taxas de imposto progressivas estabelecem uma distinção entre empresas com receitas de publicidade elevadas (portanto, empresas de maior dimensão) e empresas com receitas de publicidade pequenas (portanto, empresas de menor dimensão) e concedem uma vantagem seletiva a estas últimas com base na sua dimensão. A Comissão manifestou dúvidas quanto ao facto de a capacidade contributiva, referida pela Hungria, poder servir de princípio orientador para os impostos sobre o volume de negócios. Por conseguinte, a Comissão considerou, numa base preliminar, que o carácter progressivo da taxa do imposto de publicidade, nos termos da Lei, constitui um auxílio estatal, uma vez que todos os restantes critérios para essa classificação também parecem estar preenchidos.
- (27) A Comissão considerou ainda que as disposições da Lei que permitem a dedução de prejuízos passados transitados de acordo com a lei do imposto sobre as sociedades e sobre os dividendos ou da lei do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares relativamente ao imposto devido e, em particular, a limitação às empresas que não obtiveram lucros em 2013, estabelecem uma distinção entre empresas que, à luz de um imposto baseado no volume de negócios, se encontram numa situação comparável. Considerou que as disposições parecem conceder uma vantagem seletiva a empresas que não obtiveram lucros em 2013, em comparação com as empresas que não obtiveram lucros nos exercícios anteriores ou em nenhum dos exercícios. A Comissão considerou que este tratamento diferenciado não é justificado pela natureza e lógica do sistema fiscal em questão, sobretudo porque a Hungria alegou que o imposto de publicidade se baseava na ideia de que a mera receção de receitas de publicidade justifica a tributação. Por conseguinte, a Comissão considerou que essas disposições constituem um auxílio estatal, visto que todos os restantes critérios para essa classificação parecem estar preenchidos.
- (28) As medidas não se afiguravam compatíveis com o mercado interno.

3.2. OBSERVAÇÕES DAS PARTES INTERESSADAS

- (29) A Comissão recebeu observações de três partes interessadas.
- (30) A *Associação Húngara de Publicidade* descreveu o estado do setor da publicidade na Hungria e manifestou preocupações sobre o imposto de publicidade. Considera que o imposto coloca um encargo adicional num setor já afetado pela redução das respetivas receitas. Salienta que qualquer imposto de publicidade aplicado a pequenas empresas de comunicação pode fazer com que essas empresas saiam do mercado devido às suas margens de lucro reduzidas.
- (31) A TV2, um operador de televisão privado húngaro, apresentou observações apenas sobre a dedução de prejuízos passados transitados para efeitos de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas e de pessoas singulares. A TV2 considera que a disposição relativa à compensação de prejuízos passados não é seletiva porque se enquadra no poder discricionário de um Estado-Membro criar um imposto baseado no volume de negócios, tendo em conta, em simultâneo, elementos de um imposto com base na capacidade contributiva. Caso a Comissão considere que existe um elemento de seletividade nas regras relativas à dedução de prejuízos passados, esse elemento só poderá ser a restrição adicional às empresas que não obtiveram lucros em 2013, mas não a regra geral que permite a dedução de prejuízos passados.
- (32) A RTL concorda com a apreciação feita pela Comissão na decisão de início do procedimento. Declarou que foram criados dois elementos de seletividade adicionais pelo imposto de publicidade: i) o imposto beneficiaria os organismos públicos de radiodifusão em relação aos privados, visto que os primeiros são alegadamente financiados sobretudo por fundos estatais e, por conseguinte, menos afetados pelo imposto; ii) o imposto beneficiaria os organismos húngaros de radiodifusão em relação a organismos internacionais, uma vez que os organismos húngaros de radiodifusão têm alegadamente, em geral, receitas de publicidade inferiores aos organismos internacionais de maior dimensão.

3.3. POSIÇÃO DAS AUTORIDADES HÚNGARAS

- (33) As autoridades húngaras contestam que as medidas constituem auxílios estatais. Em suma, argumentam que a capacidade contributiva não se reflete apenas na rentabilidade de uma empresa, mas também na sua quota de mercado e, conseqüentemente, no respetivo volume de negócios. A Hungria alega que as taxas de imposto progressivas para um imposto baseado no volume de negócios se justificam pela capacidade contributiva e que a definição exata dos escalões fiscais recai no âmbito das competências nacionais. A Hungria considera que a medida transitória para empresas que não obtiveram lucros em 2013 é justificada porque a carga fiscal seria muito maior para essas empresas sem a implementação desta medida.

- (34) A Hungria contesta o caráter seletivo do regime fiscal, argumentando que não existe qualquer derrogação do sistema de referência, dado que o sistema de referência, no caso de impostos progressivos, é a combinação da matéria coletável e das taxas de imposto correspondentes. Como tal, as empresas que se encontrem na mesma situação jurídica e factual (que têm a mesma matéria coletável) estão sujeitas ao mesmo montante de imposto.

3.4. OBSERVAÇÕES DA HUNGRIA SOBRE AS OBSERVAÇÕES DAS PARTES INTERESSADAS

- (35) A Hungria afirmou que a declaração da Associação Húngara de Publicidade descreve corretamente o funcionamento do mercado da publicidade na Hungria e conclui, em especial, que as empresas de menor dimensão e os novos operadores estão numa posição mais difícil do que as empresas de maior dimensão com volumes de negócios superiores. Por conseguinte, a posição das empresas de menor dimensão no mercado da publicidade não é comparável com a dos grandes editores que têm maior capacidade contributiva e devem ter encargos fiscais progressivamente mais elevados.
- (36) A Hungria concorda com as observações da TV2 e salienta que decorre do acórdão do Tribunal de Justiça no processo Gibraltar que a rentabilidade como critério de tributação é uma medida fiscal geral, dado que resulta de um facto aleatório.
- (37) A Hungria discorda dos argumentos da RTL pelas razões já explicadas nas declarações anteriores. A Hungria explica ainda que a Lei trata os organismos públicos e privados de radiodifusão da mesma forma e que qualquer publicação de anúncios para obtenção de remuneração está sujeita ao mesmo imposto.

4. APRECIÇÃO DO AUXÍLIO

4.1. PRESENÇA DE AUXÍLIO UM ESTATAL NA ACEÇÃO DO ARTIGO 107.º, N.º 1, DO TFUE

- (38) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, «salvo disposição em contrário dos Tratados, são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções».
- (39) A qualificação de uma medida como auxílio estatal, na aceção desta disposição, exige, por conseguinte, o preenchimento cumulativo das seguintes condições: i) a medida deve ser imputável ao Estado e financiada através de recursos estatais; ii) deve conferir uma vantagem ao beneficiário; iii) essa vantagem deve ser seletiva; e iv) a medida deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência e afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros.

4.1.1. RECURSOS ESTATAIS E IMPUTABILIDADE AO ESTADO

- (40) Para constituir um auxílio estatal, uma medida deve ser imputável a um Estado-Membro e ser financiada através de recursos estatais.
- (41) Uma vez que as medidas contestadas decorrem de uma Lei do Parlamento húngaro, são claramente imputáveis ao Estado húngaro.
- (42) Quanto ao financiamento da medida através de recursos estatais, se uma medida tiver como resultado a renúncia pelo Estado à obtenção de receitas que teria de cobrar a uma empresa em circunstâncias normais, essa condição encontra-se igualmente preenchida ⁽⁴⁾. No caso em apreço, o Estado húngaro renuncia aos recursos que, de outro modo, deveria cobrar às empresas com um volume de negócios mais baixo (portanto, empresas de menor dimensão), se estes estivessem sujeitos ao mesmo nível de impostos que as empresas com um volume de negócios superior (portanto, empresas de maior dimensão).

4.1.2. VANTAGEM

- (43) Segundo a jurisprudência dos tribunais da União, a noção de auxílio abrange não só prestações positivas, mas também intervenções que, sob diversas formas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa ⁽⁵⁾. Uma vantagem pode ser concedida através de uma redução da carga fiscal da empresa sob

⁽⁴⁾ Processo C-83/98 P *República Francesa/Ladbroke Racing Ltd e Comissão* EU:C:2000:248 e EU:C:1999:577, n.ºs 48 a 51. Do mesmo modo, uma medida que concede a determinadas empresas uma redução de imposto ou um diferimento do pagamento do imposto normalmente devido pode constituir um auxílio estatal (ver processos apensos C78/08 a C80/08 *Paint Graphos e outros*, n.º 46).

⁽⁵⁾ Processo C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, EU: C: 2001:598, n.º 38.

diversas formas e, em especial, através de uma redução da taxa de imposto aplicável, da base tributável ou do montante do imposto devido ⁽⁶⁾. Embora uma redução do imposto não implique uma transferência positiva de recursos estatais, dá origem a uma vantagem porque coloca as empresas beneficiárias numa situação financeira mais favorável e resulta numa perda de receitas para o Estado ⁽⁷⁾.

- (44) A Lei estabelece taxas progressivas de tributação aplicáveis ao volume de negócios anual resultante da publicação de anúncios publicitários na Hungria, conforme os escalões em que se enquadra o volume de negócios da empresa. O caráter progressivo dessas taxas faz com que a percentagem de imposto aplicada ao volume de negócios de uma empresa aumente progressivamente dependendo do número de escalões em que se enquadra o volume de negócios. Em consequência disto, as empresas com um volume de negócios baixo (empresas de menor dimensão) estão sujeitas a uma taxa média substancialmente inferior à das empresas com um volume de negócios elevado (empresas de maior dimensão). A aplicação destas taxas médias substancialmente inferiores diminui os encargos que as empresas com um volume de negócios baixo têm de suportar comparativamente às empresas com um grande volume de negócios e constitui, por conseguinte, uma vantagem em benefício das empresas de menor dimensão e em detrimento das empresas de maior dimensão, para efeitos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.
- (45) Da mesma forma, a possibilidade, nos termos da Lei, de dedução de prejuízos transitados para fins de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas e de pessoas singulares constitui uma vantagem para as empresas que não obtiveram lucros em 2013, uma vez que reduz a sua matéria coletável e, conseqüentemente, os encargos fiscais, em comparação com as empresas que não podem beneficiar dessa dedução.

4.1.3. SELETIVIDADE

- (46) Uma medida é seletiva, na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, se favorecer certas empresas ou certas produções. No que diz respeito aos regimes fiscais, o Tribunal de Justiça determinou que a seletividade de uma medida deve, em princípio, ser avaliada através de uma análise em três fases ⁽⁸⁾. Em primeiro lugar, é identificado o regime comum ou normal aplicável no Estado-Membro: «o sistema de referência». Em segundo lugar, é necessário determinar se uma dada medida constitui uma derrogação a esse sistema, na medida em que estabelece uma diferenciação entre operadores económicos que, à luz dos objetivos intrínsecos ao sistema, se encontram numa situação factual e jurídica comparável. Se a medida em causa não constituir uma derrogação ao sistema de referência, não é seletiva. Se constituir uma derrogação (e, por conseguinte, for seletiva *prima facie*), é necessário determinar, na terceira fase da análise, se a medida derogatória é justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema fiscal de referência ⁽⁹⁾. Se uma medida seletiva *prima facie* for justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema, não será considerada seletiva e, por conseguinte, não será abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.

4.1.3.1. Sistema de referência

- (47) O sistema de referência constitui o quadro segundo o qual a seletividade de uma medida é avaliada.
- (48) No caso em apreço, o sistema de referência é a aplicação de um imposto de publicidade especial sobre o volume de negócios decorrente da prestação de serviços de publicidade, isto é, sobre a totalidade da remuneração recebida pelos editores pela publicação de anúncios, sem dedução de quaisquer custos. A Comissão considera que a estrutura das taxas progressivas do imposto de publicidade não pode fazer parte desse sistema de referência.
- (49) Tal como o Tribunal de Justiça especificou ⁽¹⁰⁾, a análise da seletividade nem sempre se pode limitar a apurar se uma medida constitui uma derrogação ao sistema de referência definido pelo Estado-Membro. Também é necessário avaliar se o Estado-Membro concebeu os limites desse sistema de uma forma coerente ou, pelo contrário, de uma forma claramente arbitrária ou tendenciosa, de modo a favorecer determinadas empresas em

⁽⁶⁾ Ver processo C-66/02, *Itália contra Comissão*, EU: C: 2005:768, n.º 78; Processo C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze e Outros*, EU: C: 2006:8, n.º 132; Processo C-522/13, *Ministerio de Defensa e Navantia*, EU: C: 2014:2262, n.ºs 21 a 31. Ver também o ponto 9 da Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas (JO C 384 de 10.12.1998, p. 3).

⁽⁷⁾ Processos apensos C-393/04 e C-41/05, *Air, Air Liquide Industries Belgium* EU: C: 2006:403 e EU: C: 2006:216, n.º 30, e Processo C-387/92 *Banco Exterior de España* EU: C: 1994:100, n.º 14.

⁽⁸⁾ Consultar, por exemplo, Processo C-279/08 P *Comissão/Países Baixos (NOx)* EU:C:2011:551; Processo C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, EU: C: 2001:598, Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros* EU:C:2011:550 e EU:C:2010:411, Processo C-308/01 *GIL Insurance* EU:C:2004:252 e EU:C:2003:481.

⁽⁹⁾ Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas.

⁽¹⁰⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido* EU:C:2011:732.

detrimento de outras. Caso contrário, em vez de prever normas gerais para todas as empresas, com exceções a favor de certas empresas, o Estado-Membro poderia chegar a um resultado idêntico, contornando as regras em matéria de auxílios estatais, se ajustasse e combinasse as suas normas de modo que a própria aplicação destas implicasse um encargo diferenciado para as diferentes empresas ⁽¹¹⁾. Importa, sobretudo, recordar, a este respeito, que o Tribunal de Justiça tem sistematicamente sustentado que o artigo 107.º, n.º 1, do Tratado não faz distinções consoante as causas ou os objetivos das intervenções estatais, antes definindo essas intervenções em função dos respetivos efeitos e, portanto, independentemente das técnicas utilizadas ⁽¹²⁾.

- (50) A estrutura das taxas progressivas introduzida pela Lei parece ter sido deliberadamente concebida pela Hungria para favorecer determinadas empresas em detrimento de outras. Nos termos da estrutura das taxas progressivas introduzida ao abrigo da Lei, as empresas que publicam anúncios estão sujeitas a diferentes taxas de impostos que aumentam progressivamente de 0 % a 50 %, em função dos escalões em que o seu volume de negócios se enquadra. Consequentemente, aplica-se uma taxa média diferente às empresas sujeitas ao pagamento do imposto de publicidade, em função do nível do seu volume de negócios.
- (51) Por conseguinte, a estrutura das taxas progressivas introduzida pela Lei faz com que as diferentes empresas estejam sujeitas a diferentes níveis de tributação (expressos em percentagem do seu volume de negócios anual global relativo à publicidade), em função da sua dimensão, uma vez que o montante do volume de negócios relativo à publicidade realizado por uma empresa está, em certa medida, relacionado com a dimensão dessa empresa.
- (52) Dado que cada empresa é tributada a uma taxa diferente, a Comissão não consegue identificar uma taxa de referência única no imposto de publicidade. A Hungria não apresentou nenhuma taxa específica como taxa de referência ou taxa «normal», nem explicou por que razão uma taxa mais elevada seria justificada para empresas com volumes de negócios elevados, nem porque é que deveriam aplicar-se taxas mais baixas a empresas com volumes de negócios mais baixos.
- (53) O objetivo mencionado do imposto de publicidade é promover o princípio da repartição de encargos públicos. Face a esse objetivo, a Comissão considera que todos os operadores sujeitos ao imposto de publicidade estão numa situação jurídica e factual comparável. Como consequência, salvo se devidamente justificado, todos os operadores devem ser tratados de igual forma e pagar a mesma proporção do seu volume de negócios, independentemente do nível do seu volume de negócios. A Comissão observa que a aplicação de uma taxa de imposto única a todos os operadores já resultaria numa contribuição mais elevada para o orçamento de Estado dos operadores com volumes de negócios mais elevados do que dos operadores com volumes de negócios baixos. A Hungria não apresentou um argumento convincente que justifique a discriminação entre esses tipos de empresas, ao impor progressivamente uma carga tributária proporcionalmente mais elevada às empresas com um volume de negócios relativo à publicidade mais elevado. Por conseguinte, a Hungria concebeu deliberadamente o imposto de publicidade de forma a favorecer arbitrariamente certas empresas, nomeadamente as empresas com um volume de negócios mais baixo (e, por conseguinte, empresas de menor dimensão) e desfavorecer outras, nomeadamente as empresas de maior dimensão ⁽¹³⁾.
- (54) Por conseguinte, o sistema de referência é seletivo pela sua conceção, de uma forma não justificada pelo objetivo do imposto de publicidade, ou seja, promover o princípio da repartição de encargos públicos e recolher fundos para o orçamento de Estado.
- (55) Da mesma forma, a possibilidade de deduzir os prejuízos passados transitados para efeitos de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas e de pessoas singulares à matéria coletável de 2014 não pode considerar-se, neste caso, como parte do sistema de referência, pelo menos por dois motivos. Por um lado, o imposto tem por base a tributação do volume de negócios, por oposição ao imposto baseado no lucro, o que significa que, normalmente, os custos não são dedutíveis da matéria coletável. As autoridades húngaras não foram capazes, neste caso, de explicar de que forma esta possibilidade de dedução dos custos pode estar relacionada com o objetivo ou a natureza do imposto sobre o volume de negócios. Por outro lado, a possibilidade de dedução é apenas concedida às empresas que não obtiveram lucros em 2013. Não é uma regra geral de dedução e esta possibilidade de dedução parece arbitrária ou, pelo menos, não suficientemente coerente para fazer parte de um sistema de referência.
- (56) Na perspetiva da Comissão, o sistema de referência para a tributação do volume de negócios relativo à publicidade deve cumprir as regras em matéria de auxílios estatais, de modo que:
- os volumes de negócios relativos à publicidade estejam sujeitos à mesma (única) taxa de imposto;
 - não sejam mantidos nem introduzidos outros elementos que possam conceder uma vantagem seletiva a certas empresas.

⁽¹¹⁾ *Ibidem*, n.º 92.

⁽¹²⁾ Processo C-487/06 P *British Aggregates/Comissão* EU:C:2008:757, n.ºs 85 e 89 e jurisprudência citada, e Processo C-279/08 P *Comissão/Países Baixos (NOx)* EU:C:2011:551, n.º 51.

⁽¹³⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido* EU:C:2011:732.

4.1.3.2. *Derrogação ao sistema de referência*

- (57) Numa segunda fase, é necessário determinar se a medida em causa constitui uma derrogação ao sistema de referência, favorecendo certas empresas que se encontram numa situação factual e jurídica semelhante à luz do objetivo intrínseco do sistema de referência.
- (58) A progressividade da estrutura da taxa do imposto de publicidade cria uma diferenciação entre empresas que publicam anúncios publicitários na Hungria, com base na escala da sua atividade de publicidade, conforme refletida no seu volume de negócios relativo à publicidade.
- (59) Na verdade, devido ao caráter progressivo das taxas estabelecidas na Lei, as empresas com um volume de negócios situado nos escalões mais baixos estão sujeitas a uma tributação substancialmente inferior à das empresas com um volume de negócios situado nos escalões mais altos. Por conseguinte, as empresas com um volume de negócios baixo estão sujeitas a taxas de imposto marginais e médias substancialmente inferiores, comparativamente a empresas com volumes de negócios elevados e, como tal, a uma tributação substancialmente inferior para as mesmas atividades. Em especial, a Comissão observa que, para as empresas com volumes de negócios relativos à publicidade mais elevados, a tributação do volume de negócios situado nos escalões superiores (30 %/40 %/50 %) é excecionalmente elevada e, por conseguinte, resulta num tratamento diferenciado bastante substancial.
- (60) Além disso, os dados sobre os adiantamentos de impostos submetidos pelas autoridades húngaras a 17 de fevereiro de 2015 demonstram que as taxas de impostos de 30 % e 40 %/50 % aplicáveis ao volume de negócios relativo à publicidade situado nos dois escalões mais altos só foram efetivamente aplicadas a uma empresa em 2014, e que esta empresa pagou cerca de 80 % da receita total dos adiantamentos de impostos recebidos pelo Estado húngaro. Estes números demonstram os efeitos concretos do tratamento diferenciado das empresas ao abrigo da Lei e o caráter seletivo das taxas progressivas nela previstas.
- (61) Por conseguinte, a Comissão considera que a estrutura das taxas progressivas introduzida pela Lei constitui uma derrogação ao sistema de referência que consiste na imposição de um imposto de publicidade a todos os operadores envolvidos na publicação de anúncios publicitários na Hungria, favorecendo as empresas com um volume de negócios mais baixo.
- (62) A Comissão também considera que a possibilidade de as empresas que não obtiveram lucros em 2013 deduzirem à matéria coletável de 2014 os prejuízos passados transitados para efeitos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas e das pessoas singulares constitui uma derrogação ao sistema de referência, isto é, à regra geral, para os operadores de impostos com base no seu volume de negócios relativo à publicidade. O imposto tem por base a tributação do volume de negócios por oposição ao imposto baseado no lucro, o que significa que, normalmente, os custos não são dedutíveis da matéria coletável.
- (63) Em especial, a limitação da dedução de prejuízos às empresas que não obtiveram lucros em 2013 estabelece uma distinção, por um lado, entre empresas que tiveram prejuízos transitados e não obtiveram lucros em 2013 e, por outro lado, empresas que obtiveram lucros em 2013, mas que podiam ter tido prejuízos transitados de exercícios anteriores. Para além disso, a disposição não limita os prejuízos que podem ser compensados pelas dívidas fiscais de publicidade aos incorridos em 2013, mas permite ainda que uma empresa que não obteve lucros em 2013 utilize os prejuízos transitados de anos anteriores. Por outro lado, a Comissão considera que a dedução dos prejuízos já existentes na altura da adoção da Lei relativa ao imposto de publicidade implica uma seletividade, uma vez que a concessão dessa dedução poderia favorecer certas empresas com prejuízos substanciais transitados.
- (64) A Comissão considera que as disposições da Lei que permitem — ao abrigo das condições previstas na Lei — a dedução dos prejuízos transitados estabelece uma diferença entre empresas que se encontram numa situação jurídica e factual comparável face ao objetivo do imposto de publicidade húngaro.
- (65) Neste sentido, a Comissão considera que as medidas são seletivas *prima facie*.

4.1.3.3. *Justificação baseada na natureza e no regime geral do sistema fiscal*

- (66) Uma medida que constitui uma derrogação ao sistema de referência não é seletiva se for justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema. É o que sucede quando resulta de mecanismos inerentes necessários para o funcionamento e a eficácia do sistema ⁽¹⁴⁾. Cabe ao Estado-Membro apresentar esta justificação.

⁽¹⁴⁾ Consultar, por exemplo, os Processos apensos C-78/08 a C-80/08 *Paint Graphos e outros* EU:C:2011:550 e EU:C:2010:411, n.º 69.

Progressividade das taxas

- (67) As autoridades húngaras argumentaram que o volume de negócios e a dimensão de uma empresa refletem a capacidade contributiva dessa empresa e que, por conseguinte, a capacidade contributiva de uma empresa com um volume de negócios relativo à publicidade elevado seria superior à de uma empresa com um volume de negócios relativo à publicidade inferior. A Comissão considera que as informações fornecidas pela Hungria não estabeleceram que o volume de negócios de um grupo de empresas é um indicador da sua capacidade contributiva, nem que o padrão de progressividade do imposto é justificado pela natureza e pelo regime geral do sistema fiscal.
- (68) Constitui uma consequência natural dos impostos sobre o volume de negócios (taxa única) que quanto maior for o volume de negócios de uma empresa, maior será o imposto pago pela mesma. Por oposição aos impostos baseados no lucro ⁽¹⁵⁾, um imposto baseado no volume de negócios não é concebido para ter em consideração — e, na verdade, não tem em consideração — quaisquer custos incorridos na geração desse volume de negócios. Por conseguinte, na ausência de prova específica em contrário, o nível de volume de negócios gerado não pode ser considerado automaticamente como indicativo da capacidade contributiva da empresa. A Hungria não demonstrou a existência da alegada relação entre o volume de negócios e a capacidade contributiva, nem que essa relação se refletiria corretamente no padrão de progressividade (de 0 % a 50 % do volume de negócios) do imposto de publicidade.
- (69) A Comissão considera que as taxas progressivas dos impostos sobre o volume de negócios só podem ser justificadas excepcionalmente, isto é, se o objetivo específico visado pelo imposto exigir, de facto, taxas progressivas. As taxas progressivas sobre o volume de negócios podem, por exemplo, ser justificadas se as externalidades criadas por uma atividade que o imposto pretende resolver também aumentarem progressivamente, ou seja, mais do que proporcionalmente, com o seu volume de negócios. Contudo, a Hungria não forneceu qualquer justificação sobre a progressividade do imposto por parte das eventuais externalidades criadas pela publicidade.

Dedução de prejuízos transitados

- (70) No que se refere à dedução de prejuízos transitados para empresas que não obtiveram lucros em 2013, tal dedução não pode ser justificada como uma medida para evitar a elisão fiscal e a evasão às obrigações fiscais. A medida introduz uma distinção arbitrária entre dois grupos de empresas que se encontram numa situação jurídica e factual comparável. Dado que a distinção é arbitrária, e não está em consonância com a natureza do imposto baseado no volume de negócios, conforme descrito nos considerandos 62 e 63, não pode ser considerada uma regra antiabuso coerente que justifique um tratamento diferenciado.

Conclusão sobre a justificação

- (71) Por conseguinte, a Comissão considera que a capacidade contributiva não pode ser utilizada como um princípio orientador para o imposto húngaro sobre o volume de negócios relativo à publicidade. Assim, a Comissão não considera que as medidas sejam justificadas pela natureza e pelo regime geral do sistema fiscal. Por conseguinte, as medidas conferem uma vantagem seletiva a empresas de publicidade com volumes de negócio mais baixos (e, como tal, empresas de menor dimensão) e a empresas que não obtiveram lucros em 2013 e que podem deduzir os prejuízos transitados à matéria coletável de 2014.

4.1.4. EVENTUAL DISTORÇÃO DA CONCORRÊNCIA E EFEITOS NAS TROCAS COMERCIAIS INTRA-UNIÃO

- (72) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, para que uma medida constitua um auxílio estatal, é necessário que falseie ou ameace falsear a concorrência e afete as trocas comerciais intra-União.
- (73) As medidas são aplicáveis a todas as empresas cujo volume de negócios é proveniente da publicação de anúncios na Hungria. O mercado da publicidade na Hungria está aberto à concorrência e caracteriza-se pela presença de operadores de outros Estados-Membros, pelo que qualquer auxílio que favoreça certos operadores de publicidade é suscetível de afetar o comércio intra-União. Com efeito, as medidas têm uma influência sobre a situação concorrencial das empresas sujeitas ao imposto. As medidas isentam as empresas com volumes de negócios mais baixos e as empresas que não obtiveram lucros em 2013 de uma dívida fiscal que, caso contrário, teriam de pagar, se estivessem sujeitas ao mesmo imposto de publicidade que as empresas com volumes de negócios elevados e/ou as empresas que obtiveram lucros em 2013. Por conseguinte, o auxílio concedido ao abrigo dessas medidas

⁽¹⁵⁾ Consultar Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas, n.º 24. A declaração sobre a lógica redistributiva que pode justificar uma taxa progressiva de imposto apenas é explícita no que diz respeito aos impostos sobre os lucros ou receitas (líquidas), e não em relação aos impostos sobre o volume de negócios.

constitui um auxílio ao funcionamento, na medida em que isenta as empresas de um encargo que, por norma, teriam de suportar na sua gestão diária ou atividades normais. O Tribunal de Justiça sustentou sistematicamente que os auxílios ao funcionamento distorcem a concorrência ⁽¹⁶⁾, pelo que qualquer auxílio concedido a essas empresas deve ser considerado como suscetível de falsear ou ameaçar falsear a concorrência, ao fortalecer a sua situação financeira no mercado da publicidade húngaro. Consequentemente, as medidas falseiam ou ameaçam falsear a concorrência e afetam as trocas comerciais intra-União.

4.1.5. CONCLUSÃO

- (74) Uma vez que todas as condições previstas no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado se encontram preenchidas, a Comissão considera que o imposto de publicidade que introduz uma estrutura de taxas progressivas e que limita a dedução dos prejuízos transitados à matéria coletável de 2014 às empresas que não obtiveram lucros em 2013, constitui um auxílio estatal na aceção dessa disposição.

4.2. COMPATIBILIDADE DO AUXÍLIO COM O MERCADO INTERNO

- (75) Considera-se que um auxílio estatal é compatível com o mercado interno quando se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 2, do Tratado ⁽¹⁷⁾, podendo ser considerado compatível com o mercado interno caso a Comissão entenda que se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 3, do Tratado ⁽¹⁸⁾. No entanto, é sobre o Estado-Membro que concede o auxílio que recai o ónus de provar que o auxílio estatal concedido é compatível com o mercado interno nos termos do artigo 107.º, n.º 2, ou do artigo 107.º, n.º 3, do Tratado ⁽¹⁹⁾.
- (76) A Comissão observa que as autoridades húngaras não forneceram qualquer argumento que permita estabelecer que as medidas são compatíveis com o mercado interno e que a Hungria não apresentou quaisquer observações sobre as dúvidas manifestadas na decisão de início do procedimento quanto à compatibilidade das medidas. A Comissão considera que não é aplicável nenhuma das exceções previstas nas disposições acima mencionadas do Tratado, visto que as medidas não parecem pretender alcançar qualquer um dos objetivos nelas enunciados.
- (77) Por conseguinte, as medidas não podem ser declaradas compatíveis com o mercado interno.

4.3. IMPACTO DA ALTERAÇÃO DE 2015 DO IMPOSTO DE PUBLICIDADE NA AVALIAÇÃO DO AUXÍLIO ESTATAL

- (78) O imposto de publicidade introduzido pela Lei XXII de 2014 — conforme descrito na decisão de início do procedimento — deixou de ser aplicável a partir da data da decisão da Comissão de dar início ao procedimento formal de investigação e de emitir uma injunção de suspensão. Contudo, o imposto de publicidade de 2014 foi modificado pelas autoridades húngaras em junho de 2015, sem notificação e/ou autorização prévia por parte da Comissão e, por conseguinte, o imposto continuou a ser aplicado na sua versão alterada. A Comissão considera que a versão alterada do imposto de publicidade se baseia nos mesmos princípios que o imposto inicial e contém, pelo menos em certa medida, as mesmas características descritas na decisão de início do procedimento que levaram a Comissão a dar início ao procedimento formal de investigação. Por conseguinte, a Comissão considera que a versão alterada do imposto de publicidade se enquadra no âmbito da decisão de início do procedimento. Nesta secção, a Comissão aprecia se — e em que medida — a versão alterada do imposto resolve as dúvidas expressas na decisão de início do procedimento relativa ao imposto de publicidade inicial.
- (79) Apesar de a alteração de 2015 abordar algumas das preocupações em matéria de auxílios estatais expressas pela Comissão na decisão de início do procedimento, não as aborda na totalidade.

⁽¹⁶⁾ Processo C-172/03, *Heiser*, EU:C:2005:130, n.º 55. Consultar também o Processo C-494/06 P *Comissão/Itália e Wam* EU:C:2009:272, n.º 54 e a jurisprudência citada e C-271/13 P *Rousse Industry/Comissão* EU:C:2014:175, n.º 44. Processos apensos C-71/09 P, C-73/09 P e C-76/09 P *Comitato «Venezia vuole vivere» e Outros/Comissão* EU:C:2011:368, n.º 136. Consultar também o Processo C-156/98 *Alemanha/Comissão*, EU:C:2000:467, n.º 30 e a jurisprudência citada.

⁽¹⁷⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 2 do TFUE dizem respeito a: a) auxílios de natureza social atribuídos a consumidores individuais; b) auxílios destinados a remediar os danos causados por calamidades naturais ou acontecimentos extraordinários; e c) auxílios atribuídos a certas regiões da República Federal da Alemanha.

⁽¹⁸⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 3 do TFUE dizem respeito a: a) auxílios destinados a promover o desenvolvimento de certas regiões; b) auxílios destinados a determinados projetos importantes de interesse europeu comum ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro; c) auxílios destinados a desenvolver certas atividades ou regiões económicas; d) auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património; e e) auxílios determinados por uma decisão do Conselho.

⁽¹⁹⁾ Processo T-68/03, *Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Comissão* EU:T:2007:253, n.º 34.

- (80) Em primeiro lugar, a nova estrutura de taxas de imposto continua a prever uma isenção para as empresas (grupos) com um volume de negócios inferior a 100 milhões HUF, aproximadamente 325 000 EUR (aplica-se uma taxa de 0 %), enquanto as restantes pagam 5,3 % para a parcela do seu volume de negócios superior a 100 milhões HUF. Na prática, isto significa que a progressividade é mantida na tributação das empresas com um volume de negócios relativos à publicidade superior ao limiar.
- (81) O novo limiar abaixo do qual a taxa de 0 % é aplicável (100 milhões HUF) é inferior ao limiar abaixo do qual a taxa de imposto de 0 % era aplicada de acordo com a antiga legislação (que era de 500 milhões HUF). Contudo, resulta na não cobrança de impostos até aproximadamente 17 000 EUR por ano (5,3 % × 325 000 EUR).
- (82) A Comissão deu à Hungria a oportunidade de justificar a aplicação de uma taxa de imposto de 0 % para o volume de negócios da publicidade inferior a 100 milhões HUF pela lógica do sistema fiscal (por exemplo, os encargos administrativos). No entanto, a Hungria não apresentou argumentos para demonstrar que o custo da cobrança de impostos (encargos administrativos) compensaria os montantes dos impostos cobrados (até cerca de 17 000 EUR de impostos por ano).
- (83) Em segundo lugar, a alteração introduz uma aplicação retroativa opcional até à entrada em vigor do imposto em 2014: relativamente ao passado, os contribuintes podem optar por aplicar o novo sistema ou o antigo.
- (84) Isto significa que, na prática, as empresas que, no passado, estavam sujeitas à taxa de imposto de 0 % e de 1 %, não serão alvo de cobrança retroativa à taxa de 5,3 %, uma vez que é improvável que optem por pagar mais impostos. Por conseguinte, o efeito retroativo opcional do imposto modificado permite que as empresas não efetuem o pagamento do imposto no âmbito do novo sistema e confere uma vantagem económica às empresas que não optarem pela taxa de 5,3 %.
- (85) Em terceiro lugar, a dedução à matéria coletável de 2014 dos prejuízos passados limitada às empresas que não obtiveram lucros em 2013 permanece inalterada. Por conseguinte, as preocupações em matéria de auxílios estatais expressas na decisão de início do procedimento não são resolvidas no regime alterado e permanecem válidas.
- (86) Consequentemente, a Comissão considera que as alterações de 2015 à Lei relativa ao imposto de publicidade só abordam parcialmente as preocupações expressas na decisão de início do procedimento sobre a Lei relativa ao imposto de publicidade de 2014. Na verdade, a lei alterada inclui os mesmos elementos que a Comissão considerou implicarem um auxílio estatal em relação ao regime anterior. Apesar de o número de taxas e escalões aplicáveis ter sido reduzido de 6 para 2 e a taxa mais alta ter sido substancialmente reduzida de 50 % para 5,3 %, o imposto permaneceu progressivo, a progressividade permaneceu injustificada e a dedução de prejuízos transitados continua a ser aplicada como anteriormente. Esta apreciação é válida para o futuro mas também para o passado, ou seja, desde a entrada em vigor da Lei alterada em 5 de julho de 2015 e, possivelmente, com efeitos retroativos até à entrada em vigor da Lei em 2014.
- (87) Por conseguinte, as alterações de 2015 ao imposto de publicidade não afetam a conclusão da Comissão de que o imposto de publicidade continua a acarretar um auxílio estatal ilegal e incompatível.

4.4. RECUPERAÇÃO DOS AUXÍLIOS

- (88) Como já foi referido no considerando 78, a Comissão considera que a decisão de início do procedimento também abrange o regime alterado. Por conseguinte, esta decisão diz respeito à Lei relativa ao imposto de publicidade em vigor no momento da decisão de início do procedimento, ou seja, em 12 de março de 2015, bem como às alterações de 5 de junho de 2015.
- (89) As medidas não foram notificadas à Comissão, nem foram declaradas compatíveis com o mercado interno por parte desta. Essas medidas constituem um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, e um novo auxílio na aceção do artigo 1.º, alínea c), do Regulamento (UE) 2015/1589. Dado que essas medidas foram executadas em violação da obrigação de suspensão prevista no artigo 108.º, n.º 3, do Tratado, também constituem um auxílio ilegal na aceção do artigo 1.º, alínea f), do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (90) A consequência da conclusão de que as medidas constituem um auxílio estatal ilegal e incompatível, é que o auxílio deve ser recuperado junto dos seus beneficiários, em conformidade com o artigo 16.º do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (91) Em relação à progressividade da taxa de imposto, a recuperação do auxílio significa que a Hungria deve tratar todas as empresas de igual forma, como se estas tivessem sido sujeitas a uma taxa única fixa. Por defeito, a Comissão considera que a taxa única fixa é de 5,3 %, conforme determinado pela Hungria na versão alterada do

imposto, salvo se a Hungria decidir, no prazo de dois meses a contar da data de adoção da presente decisão, estabelecer um nível diferente para a taxa única fixa aplicável retroativamente a todas as empresas ao longo de todo o período de aplicação do imposto de publicidade (versões original e alterada) ou revogar o imposto de publicidade retroativamente a partir da data da sua entrada em vigor.

- (92) Em relação ao auxílio concedido às empresas que não obtiveram lucros em 2013, resultante da dedução dos prejuízos transitados, a Hungria deve recuperar a diferença entre o imposto devido pela aplicação da taxa única fixa ao volume de negócios relativo à publicidade completo das empresas sujeitas ao imposto, sem qualquer dedução dos prejuízos, e o imposto efetivamente pago. Esta diferença corresponde ao imposto que foi evitado na sequência da dedução.
- (93) Conforme mencionado no considerando 56, o sistema de referência para a tributação do volume de negócios relativo à publicidade seria um imposto em que:
- todos os volumes de negócios de publicidade estão sujeitos ao imposto (sem opção), sem a dedução de quaisquer prejuízos transitados;
 - os volumes de negócios estão sujeitos à mesma taxa de imposto (única); por defeito, esta taxa única estabelece-se em 5,3 %;
 - não se mantenham nem introduzam quaisquer outros elementos que possam conceder uma vantagem seletiva a certas empresas.
- (94) Em relação à recuperação, isto significa que, para o período entre a entrada em vigor do imposto de publicidade de 2014 e a data da sua revogação ou substituição por um regime totalmente conforme com as regras em matéria de auxílios estatais, o montante de auxílio recebido pelas empresas com um volume de negócios relativo à publicidade deve ser calculado como a diferença entre:
- por um lado, o montante do imposto (1) que a empresa deveria ter pago ao abrigo da aplicação do sistema de referência em conformidade com as regras em matéria de auxílios estatais (com uma taxa única fixa de, por defeito, 5,3 % sobre a totalidade do volume de negócios relativo à publicidade, sem a dedução de quaisquer prejuízos transitados);
 - por outro lado, o montante do imposto (2) que a empresa deveria pagar ou já pagou.
- (95) Na medida em que a diferença entre o montante do imposto (1) e o montante do imposto (2) seja positiva, o montante do auxílio deve ser recuperado, incluindo os juros de recuperação, a partir da data em que o imposto era devido.
- (96) Não haveria necessidade de recuperação se a Hungria revogasse o sistema fiscal com efeitos retroativos a partir da data de entrada em vigor do imposto de publicidade em 2014. Esta situação não impediria a Hungria de introduzir no futuro, por exemplo, a partir de 2017, um sistema fiscal que não fosse progressivo e não estabelecesse uma distinção entre os operadores económicos sujeitos ao imposto.

5. CONCLUSÃO

- (97) A Comissão verifica que a Hungria concedeu ilegalmente o auxílio em questão, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado.
- (98) A Hungria deve revogar o regime de auxílio ilegal ou substituí-lo por um novo regime conforme com as regras em matéria de auxílios estatais.
- (99) A Hungria deve recuperar o auxílio.
- (100) Contudo, a Comissão observa que a vantagem fiscal, ou seja, o imposto poupado, que resulta da aplicação do limiar de 100 milhões HUF, pode estar em conformidade com o Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão ⁽²⁰⁾ («Regulamento *de minimis*»). O montante máximo que um grupo de empresas pode receber é de 200 000 EUR ao longo de um período de 3 anos, tendo em consideração todos os auxílios *de minimis*. Para cumprir as regras *de minimis*, todas as restantes condições estabelecidas no Regulamento *de minimis* devem ser cumpridas. No caso de a vantagem resultante da isenção cumprir as regras *de minimis*, não deve ser qualificada como auxílio estatal ilegal e incompatível e não deve ser recuperada.

⁽²⁰⁾ Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia aos auxílios *de minimis* (JO L 352 de 24.12.2013, p. 1).

- (101) A presente decisão foi adotada sem prejuízo das eventuais investigações sobre a conformidade das medidas com as liberdades fundamentais consagradas no Tratado, nomeadamente a liberdade de estabelecimento garantida pelo seu artigo 49.º,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

O auxílio estatal concedido ao abrigo da Lei húngara relativa ao imposto de publicidade, incluindo a sua alteração de 5 de junho de 2015, através da aplicação de um imposto sobre o volume de negócios com taxas progressivas e da possibilidade de empresas que não obtiveram lucros em 2013 deduzirem os prejuízos transitados à sua matéria coletável de 2014, ilegalmente concedido pela Hungria em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, é incompatível com o mercado interno.

Artigo 2.º

Os auxílios individuais concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º não constituem auxílios se, à data da respetiva concessão, preencherem as condições estabelecidas no regulamento adotado nos termos do artigo 2.º do Regulamento (CE) n.º 994/98 da Comissão ⁽²¹⁾ ou do Regulamento (UE) 2015/1588 da Comissão ⁽²²⁾, conforme o que for aplicável nessa data.

Artigo 3.º

Os auxílios individuais concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º que, à data da sua concessão, preenchem as condições estabelecidas num regulamento adotado nos termos do artigo 1.º do Regulamento (CE) n.º 994/98, revogado e substituído pelo Regulamento (UE) 2015/1588, ou em qualquer outro regime de auxílios aprovado, são compatíveis com o mercado interno, até ao limite das intensidades máximas de auxílio aplicáveis a este tipo de auxílios.

Artigo 4.º

1. A Hungria deverá recuperar junto dos beneficiários o auxílio incompatível concedido ao abrigo do regime referido no artigo 1.º, conforme mencionado nos considerandos 88 a 95.
2. Os montantes a recuperar serão acrescidos de juros contados desde a data em que foram colocados à disposição dos beneficiários até à data da sua recuperação efetiva.
3. Os juros serão calculados numa base composta, em conformidade com o disposto no capítulo V do Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão ⁽²³⁾, alterado pelo Regulamento (CE) n.º 271/2008 ⁽²⁴⁾.
4. A Hungria deve cancelar todos os pagamentos pendentes dos auxílios concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º, com efeitos a contar da data de adoção da presente decisão.

Artigo 5.º

1. A recuperação dos auxílios concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º deve ser imediata e efetiva.

⁽²¹⁾ Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho, de 7 de maio de 1998, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 142 de 14.5.1998, p. 1).

⁽²²⁾ Regulamento (UE) 2015/1588 do Conselho, de 13 de julho de 2015, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 248 de 24.9.2015, p. 1).

⁽²³⁾ Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão, de 21 de abril de 2004, relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE (JO L 140 de 30.4.2004, p. 1).

⁽²⁴⁾ Regulamento (CE) n.º 271/2008 da Comissão, de 30 de janeiro de 2008, que altera o Regulamento (CE) n.º 794/2004 relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE (JO L 82 de 25.3.2008, p. 1).

2. A Hungria deve assegurar a aplicação da presente decisão no prazo de quatro meses a contar da data da respetiva notificação.

Artigo 6.º

1. No prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, a Hungria transmitirá as seguintes informações:

- a) a lista dos beneficiários que receberam auxílios ao abrigo do regime referido no artigo 1.º e o montante total dos auxílios recebidos por cada um deles ao abrigo do referido regime;
- b) o montante total (capital e juros) a recuperar junto de cada beneficiário;
- c) uma descrição pormenorizada das medidas já adotadas e previstas com vista ao cumprimento da presente decisão;
- d) os documentos comprovativos de que os beneficiários foram intimados a reembolsar os auxílios.

2. A Hungria deve manter a Comissão informada dos progressos das medidas nacionais adotadas para dar cumprimento à presente decisão até à total recuperação dos auxílios concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º. A pedido da Comissão, deve prestar de imediato informações sobre as medidas já adotadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão. Deve, igualmente, prestar informações pormenorizadas sobre os montantes de auxílio e os juros de recuperação já reembolsados pelos beneficiários.

Artigo 7.º

A destinatária da presente decisão é a Hungria.

Feito em Bruxelas, em 4 de novembro de 2016.

Pela Comissão
Margrethe VESTAGER
Membro da Comissão
