

DECIZIA (UE) 2017/329 A COMISIEI**din 4 noiembrie 2016****privind măsura SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) pusă în aplicare de Ungaria cu privire la impozitarea cifrei de afaceri din publicitate***[notificată cu numărul C(2016) 6929]***(Numai textul în limba maghiară este autentic)****(Text cu relevanță pentru SEE)**

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 108 alineatul (2) primul paragraf,

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

după ce părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în temeiul dispozițiilor menționate mai sus ⁽¹⁾ și având în vedere aceste observații,

întrucât:

1. PROCEDURA

- (1) În iulie 2014, Comisia a aflat că Ungaria a adoptat un act legislativ pe baza căruia este impozitată cifra de afaceri din activitățile de publicitate (denumită în continuare „taxa de publicitate”). Prin scrisoarea din 13 august 2014, Comisia a transmis o solicitare de informații autorităților maghiare, la care acestea au răspuns prin scrisoarea din 2 octombrie 2014. Prin scrisoarea din 1 decembrie 2014, autorităților maghiare le-a fost adresat un alt set de întrebări; acestea au transmis informații suplimentare ca răspuns la setul de întrebări sus-menționat prin scrisoarea din 16 decembrie 2014.
- (2) Prin scrisoarea din 2 februarie 2015, Comisia a informat autoritățile maghiare că va lua în considerare emiterea unui ordin de suspendare, în conformitate cu articolul 11 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului ⁽²⁾. Prin scrisoarea din 17 februarie 2015, autoritățile maghiare au prezentat observații cu privire la scrisoarea respectivă.
- (3) Prin decizia din 12 martie 2015, Comisia a înștiințat Ungaria cu privire la decizia sa de a iniția procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din tratat (denumită în continuare „decizia de inițiere a procedurii”) și de a emite un ordin de suspendare, în conformitate cu articolul 11 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999, în ceea ce privește măsura în cauză.
- (4) Decizia de inițiere a procedurii și ordinul de suspendare au fost publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* ⁽³⁾. Comisia a invitat părțile interesate să își prezinte observațiile cu privire la măsura în cauză.
- (5) Comisia a primit observații din partea a trei părți interesate și a transmis aceste observații autorităților maghiare, cărora li s-a oferit posibilitatea de a reacționa.
- (6) La 21 aprilie 2015, autoritățile maghiare au trimis Comisiei un proiect de propunere de modificare a taxei de publicitate. La 8 mai 2015, Comisia a solicitat informații din partea Ungariei cu privire la modificarea planificată.

⁽¹⁾ JO C 136, 24.4.2015, p. 7.⁽²⁾ Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, JO L 83, 27.3.1999, p. 1, abrogat și înlocuit prin Regulamentul (UE) 2015/1589 al Consiliului din 13 iulie 2015 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (JO L 248, 24.9.2015, p. 9).⁽³⁾ A se vedea nota de subsol 1.

- (7) La 4 iunie 2015, Ungaria a modificat taxa de publicitate, fără a fi notificat în prealabil Comisia sau fără a fi obținut autorizarea din partea Comisiei în acest sens. La 5 iulie 2015, modificările au intrat în vigoare.
- (8) Prin scrisoarea din 6 iulie 2015, Ungaria a transmis observații cu privire la decizia de inițiere a procedurii și la observațiile părților interesate, precum și clarificări privind modificarea taxei de publicitate.

2. DESCRIEREA DETALIATĂ A TAXEI DE PUBLICITATE

2.1. DOMENIUL DE APLICARE AL TAXEI ȘI AL BAZEI DE IMPOZITARE

- (9) La 11 iunie 2014, Ungaria a adoptat Legea XXII din 2014 privind taxa de publicitate (denumită în continuare „legea”), modificată ulterior la 4 iulie și la 18 noiembrie 2014. Legea în cauză a introdus o nouă taxă specială pe cifra de afaceri obținută din publicarea de anunțuri publicitare în Ungaria și se aplică suplimentar față de impozitele existente aplicate întreprinderilor – în special impozitul pe venit. Potrivit Ungariei, scopul legii în cauză este de a promova principiul repartizării sarcinilor publice.
- (10) Taxa de publicitate se plătește pentru cifra de afaceri obținută din publicarea anunțurilor publicitare în spații mass-media specificate în temeiul legii în cauză (de exemplu, în cazul serviciilor mass-media, în materialele de presă, în mijloacele de publicitate de exterior, pe orice vehicul sau bunuri imobile, în materialele tipărite și pe internet). Taxa se aplică tuturor întreprinderilor din sectorul mass-media, persoanele impozabile fiind, în principiu, cele care publică anunțurile. Domeniul de aplicare teritorial al impozitului este Ungaria.
- (11) Baza de impozitare la care se aplică taxa este cifra de afaceri a celor care publică anunțuri de publicitate obținută din serviciile de publicitate furnizate de aceștia, fără deducerea costurilor. Baza de impozitare a întreprinderilor afiliate este consolidată. Prin urmare, rata de impozitare aplicabilă este determinată de cifra de afaceri din publicitate obținută de întregul grup în Ungaria.
- (12) Există o bază de impozitare specială pentru publicitatea proprie, adică publicitatea privind propriile produse, bunuri, servicii, activități precum și denumirea și aspectul celor care publică anunțuri de publicitate. În acest caz, baza de impozitare la care se aplică taxa sunt costurile suportate direct de către cei care publică anunțuri de publicitate în legătură cu publicarea anunțului publicitar.

2.2. RATELE DE IMPOZITARE PROGRESIVĂ

- (13) Legea în cauză a prevăzut o structură progresivă a ratelor de impozitare cu rate care variază între 0 % și 1 % pentru întreprinderile cu o cifră de afaceri din publicitate mică sau medie, până la 50 % pentru întreprinderile cu o cifră de afaceri din publicitate ridicată, după cum urmează:
- pentru o cifră de afaceri mai mică de 0,5 miliarde HUF: 0 %;
 - pentru o cifră de afaceri între 0,5 miliarde HUF și 5 miliarde HUF: 1 %;
 - pentru o cifră de afaceri între 5 miliarde HUF și 10 miliarde HUF: 10 %;
 - pentru o cifră de afaceri între 10 miliarde HUF și 15 miliarde HUF: 20 %;
 - pentru o cifră de afaceri între 15 miliarde HUF și 20 miliarde HUF: 30 %;
 - pentru o cifră de afaceri de peste 20 miliarde HUF: 50 %.
- (14) Tranșa superioară a crescut de la 40 % la 50 %, începând cu 1 ianuarie 2015, prin Legea LXXIV din 2014 de modificare a anumitor impozite și a legislației conexe și prin Legea CXXII din 2010 privind Administrația Națională Fiscală și Vamală, prin care legea în cauză a fost modificată.

2.3. DEDUCEREA PIERDERILOR REPORTATE DIN BAZA DE IMPOZITARE CORESPUNZĂTOARE ANULUI 2014

- (15) În conformitate cu legea în cauză, întreprinderile ar putea deduce din baza lor de impozitare corespunzătoare anului 2014, 50 % din pierderile reportate din anii anteriori în temeiul legislației privind impozitul pe profit și pe dividende al întreprinderilor sau impozitul pe veniturile persoanelor fizice.

- (16) Modificarea din 4 iulie 2014 a legii în cauză limitează această deducere la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013 (adică numai în cazul în care cuantumul profitului înainte de impozitare realizat în cadrul exercițiului financiar 2013 este zero sau negativ). Prin urmare, întreprinderile care au reportat pierderi din anii anteriori, dar au înregistrat profit în 2013, nu sunt eligibile pentru deducere. Potrivit Ungariei, scopul modificării este de a preveni fraudarea și eludarea obligațiilor fiscale.
- (17) Posibilitatea de a deduce pierderile reportate se aplică numai pentru taxa datorată pentru anul 2014. Ea nu se aplică în cazul taxei datorate pentru anul 2015 sau pentru anii următori.

2.4. STABILIREA OBLIGAȚIEI FISCALE ȘI DECLARAȚIA

- (18) Conform legii în cauză, contribuabilul își stabilește obligația fiscală prin autoevaluare și depune o declarație la autoritatea fiscală până la cel târziu în ultima zi a celei de a cincea luni următoare anului fiscal.

2.5. PLATA TAXEI

- (19) Legea în cauză prevede obligativitatea pentru contribuabili de a-și stabili și declara obligația fiscală și de a plăti taxa până în ultima zi a celei de a cincea luni următoare anului fiscal.
- (20) Pentru anul 2014, taxa era datorată proporțional de la data intrării în vigoare a legii în cauză la 18 iulie 2014 pe baza cifrei de afaceri din publicitate din 2014. Contribuabilul a trebuit să stabilească și să declare valoarea plății anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2014 (pe baza cifrei de afaceri din publicitate din 2013) până la 20 august 2014 și să o plătească în două tranșe egale, până la 20 august 2014 și 20 noiembrie 2014.
- (21) Conform datelor provizorii furnizate de autoritățile maghiare, începând cu 28 noiembrie 2014, a fost colectată o sumă totală de 2 640 100 000 HUF (aproximativ 8 500 000 EUR) reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2014. Aproximativ 80 % din totalul veniturilor fiscale colectate din aceste plăți anticipate au fost plătite de către un grup de întreprinderi.

2.6. MODIFICĂRILE INTRODUSE PRIN LEGEA LXII DIN 2015 DIN 4 IUNIE 2015

- (22) Prin Legea LXII din 2015 din 4 iunie 2015, după adoptarea deciziei de inițiere a procedurii, Ungaria a modificat Legea privind taxa de publicitate înlocuind sistemul progresiv cu șase rate de impozitare cuprinse între 0 % și 50 % cu un sistem dual de impozitare după cum urmează:
- 0 % pentru o cifră de afaceri care nu depășește 100 milioane HUF; și
 - 5,3 % pentru o cifră de afaceri care depășește 100 milioane HUF.
- (23) Modificarea introduce o aplicare retroactivă opțională de la intrarea în vigoare a legii în cauză în 2014. Cu alte cuvinte, contribuabilii pot alege, pentru trecut, fie să li se aplice noul sistem dual de impozitare, fie să li se aplice în continuare vechiul sistem progresiv cu șase rate de impozitare.
- (24) Dispozițiile privind deducerea pierderilor reportate din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014, limitată la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, rămân neschimbate.

3. PROCEDURA OFICIALĂ DE INVESTIGARE

3.1. MOTIVE PENTRU INIȚIEREA PROCEDURII OFICIALE DE INVESTIGARE

- (25) Comisia a inițiat procedura oficială de investigare întrucât a considerat în această etapă că atât caracterul progresiv al ratelor de impozitare cât și dispozițiile privind deducerea pierderilor reportate din baza de impozitare în conformitate cu legea în cauză au constituit ajutor de stat.

- (26) Comisia a considerat că ratele de impozitare progresivă stabilesc o distincție între întreprinderile cu venituri ridicate din publicitate (prin urmare, întreprinderile mai mari) și întreprinderile cu venituri scăzute din publicitate (prin urmare, întreprinderile mai mici) și le acordă acestora din urmă un avantaj selectiv bazat pe dimensiune. Comisia a avut îndoieli că această capacitate de plată, care a fost menționată de Ungaria, ar putea servi ca un principiu director pentru impozitele pe cifra de afaceri. Prin urmare, Comisia a considerat, cu titlu preliminar, că, având în vedere că toate celelalte criterii care justifică această apreciere par să fie îndeplinite, caracterul progresiv al ratei taxei de publicitate a constituit ajutor de stat.
- (27) Comisia a considerat, de asemenea, că dispozițiile legii în cauză care permit deducerea pierderilor din trecut reportate în temeiul legislației privind impozitul pe profitul întreprinderilor și pe dividende sau în temeiul legislației privind impozitul pe veniturile persoanelor fizice, din taxa datorată și, în special, limitarea la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, introduc o diferențiere între întreprinderi care, în contextul impozitului pe cifra de afaceri, se află într-o situație comparabilă. Aceasta a considerat că dispozițiile par să acorde un avantaj selectiv întreprinderilor care nu au înregistrat profit în 2013 comparativ cu întreprinderile care nu au înregistrat profit în anii anteriori sau nu au înregistrat pierderi deloc. Comisia a considerat că tratamentul diferențiat nu se justifică prin natura și logica regimului fiscal, în special având în vedere faptul că Ungaria a susținut că taxa de publicitate se bazează pe ideea că simplul fapt că se încasează venituri din publicitate justifică impozitarea. Prin urmare, Comisia a considerat că dispozițiile respective constituie ajutor de stat, având în vedere că toate celelalte criterii care justifică această evaluare par să fie îndeplinite.
- (28) Măsurile nu au părut compatibile cu piața internă.

3.2. OBSERVAȚIILE PĂRȚILOR INTERESATE

- (29) Comisia a primit observații din partea a trei părți interesate.
- (30) *Asociația Maghiară pentru Publicitate* a descris situația industriei de publicitate din Ungaria și și-a exprimat îngrijorarea cu privire la taxa de publicitate ca atare. Ea consideră că această taxă reprezintă o sarcină suplimentară asupra unui sector deja afectat de scăderea veniturilor. Aceasta subliniază că orice taxă de publicitate aplicată micilor întreprinderi din sectorul mass-media poate determina ieșirea acestor întreprinderi de pe piață din cauza marjelor de profit reduse.
- (31) TV2, un operator de televiziune privat ungar, a prezentat observații doar cu privire la deducerea pierderilor din trecut reportate în scopul impozitului pe profit și pe veniturile persoanelor fizice. TV2 consideră că dispoziția privind compensarea pierderilor din trecut nu este selectivă, deoarece un stat membru are libertatea de a concepe un impozit bazat pe cifra de afaceri, luând în același timp în considerare elementele unui impozit pe baza capacității de plată. În cazul în care Comisia ar găsi un element de selectivitate în normele privind deducerea pierderilor din trecut, acest element ar putea fi doar limitarea în continuare a societăților care nu au înregistrat profit în anul 2013, dar nu și regula generală care permite deducerea pierderilor din trecut.
- (32) RTL este de acord cu evaluarea efectuată de Comisie în decizia de inițiere a procedurii. Aceasta a afirmat că există două elemente de selectivitate suplimentare create de taxa de publicitate: (i) taxa ar fi în beneficiul radiodifuzorilor publici în raport cu radiodifuzorii comerciali, deoarece se presupune că primii sunt finanțați, în principal, de către stat și, prin urmare, sunt mai puțin afectați de taxă; (ii) taxa ar fi în beneficiul radiodifuzorilor ungari în raport cu cei internaționali, deoarece se presupune că radiodifuzorii maghiari au, de regulă, venituri din publicitate mai reduse decât marii actori internaționali.

3.3. POZIȚIA AUTORITĂȚILOR MAGHIARE

- (33) Autoritățile maghiare contestă faptul că măsurile ar constitui ajutor de stat. În esență, acestea susțin că nu doar profitabilitatea unei întreprinderi, ci și cota sa de piață și, prin urmare, cifra sa de afaceri reflectă capacitatea de plată. Ungaria susține că ratele de impozitare progresivă pentru un impozit pe cifra de afaceri se justifică prin capacitatea de plată și că stabilirea tranșelor exacte ale ratelor intră în sfera de competență națională. Ungaria consideră că măsura tranzitorie pentru întreprinderile care nu au fost profitabile în 2013 este justificată deoarece, în cazul acestor întreprinderi, sarcina fiscală ar fi prea ridicată, fără această măsură.

- (34) Ungaria contestă caracterul selectiv al acestui sistem de impozitare, susținând, în special, că nu există nicio derogare de la sistemul de referință, deoarece sistemul de referință în cazul impozitelor progresive este o combinație între baza de impozitare și ratele de impozitare corespunzătoare. Prin urmare, întreprinderilor aflate în aceeași situație de drept și de fapt (care au aceeași bază de impozitare) li se aplică același nivel de impozitare.

3.4. OBSERVAȚIILE UNGARIEI CU PRIVIRE LA OBSERVAȚIILE PĂRȚILOR INTERESATE

- (35) Ungaria a declarat că Asociația Maghiară de Publicitate descrie corect modul de funcționare a pieței de publicitate din Ungaria și, în special, concluzionează că întreprinderile mai mici și cele nou-întrate pe piață sunt într-o situație mai dificilă decât întreprinderile mai mari, cu o cifră de afaceri mai ridicată. Prin urmare, poziția actorilor de talie mai mică pe piața de publicitate nu este comparabilă cu cea a editorilor mai mari care au o capacitate mai bună de plată și care ar trebui să suporte o sarcină fiscală mai ridicată, stabilită în mod progresiv.
- (36) Ungaria este de acord cu observațiile TV2 și subliniază că, din Hotărârea Curții de Justiție în cauza Gibraltar, rezultă că profitabilitatea privită ca un criteriu de impozitare este o măsură fiscală cu caracter general, deoarece rezultă dintr-un fapt aleatoriu.
- (37) Ungaria nu este de acord cu argumentele RTL din motivele explicate deja în comunicările sale anterioare. În continuare, Ungaria explică faptul că legea în cauză tratează radiodifuzorii publici și comerciali în mod egal și orice publicare de anunțuri publicitare în schimbul unei remunerații este supusă aceleiași obligații fiscale.

4. EVALUAREA AJUTORULUI

4.1. PREZENȚA AJUTORULUI DE STAT ÎN SENSUL ARTICOLULUI 107 ALINEATUL (1) TFUE

- (38) În conformitate cu articolul 107 alineatul (1) din TFUE, „cu excepția derogărilor prevăzute de tratate, sunt incompatibile cu piața internă ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre”.
- (39) Prin urmare, pentru ca o măsură să fie considerată drept ajutor de stat în sensul acestei dispoziții trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții: (i) măsura trebuie să fie imputabilă statului și finanțată prin intermediul resurselor de stat; (ii) măsura trebuie să confere un avantaj beneficiarului; (iii) acest avantaj trebuie să fie selectiv; și (iv) măsura trebuie să denatureze sau să constituie o amenințare de denaturare a concurenței și să afecteze schimburile comerciale dintre statele membre.

4.1.1. RESURSE DE STAT ȘI IMPUTABILITATEA STATULUI

- (40) Pentru a constitui ajutor de stat, o măsură trebuie să fie imputabilă unui stat membru și finanțată din resurse de stat.
- (41) Dat fiind faptul că măsurile contestate au la bază o lege promulgată de Parlamentul Ungariei, acestea sunt în mod evident imputabile statului ungar.
- (42) În ceea ce privește finanțarea măsurii prin intermediul resurselor de stat, în cazul în care rezultatul unei măsuri este renunțarea de către stat la venituri pe care, altfel, în condiții normale, ar trebui să le încaseze de la o întreprindere, această condiție este, de asemenea, îndeplinită⁽⁴⁾. În cazul de față, Ungaria renunță la resurse pe care ar trebui să le colecteze de la întreprinderi cu un nivel mai scăzut al cifrei de afaceri relevante (prin urmare, întreprinderi mai mici), în cazul în care acestea ar fi fost supuse aceluiași nivel de impozitare ca și întreprinderile cu o cifră de afaceri mai ridicată (prin urmare, întreprinderile mai mari).

4.1.2. AVANTAJUL

- (43) Conform jurisprudenței instanțelor Uniunii, noțiunea de ajutor include nu numai beneficiile clare, ci și măsurile care, sub diverse forme, reduc taxele incluse în mod normal în bugetul unei întreprinderi⁽⁵⁾. Avantajul poate fi

⁽⁴⁾ Cauza C-83/98 P, Franța/Ladbroke Racing Ltd și Comisia, EU:C:2000:248 și EU:C:1999:577, punctele 48-51. De asemenea, o măsură prin care se acordă anumitor întreprinderi o reducere de impozit sau o amânare la plata impozitului datorat în mod normal poate constitui ajutor de stat, a se vedea cauzele conexe C-78/08 – C-80/08, Paint Graphos și alții, punctul 46.

⁽⁵⁾ Cauza C-143/99, Adria-Wien Pipeline, EU: C: 2001: 598, punctul 38.

acordat prin diferite tipuri de reducere a sarcinii fiscale a întreprinderii și, în special, printr-o reducere a ratei de impozitare aplicabile, a bazei de impozitare sau a cuantumului impozitului datorat ⁽⁶⁾. Cu toate că o reducere de impozit nu implică un transfer pozitiv de resurse de la stat, aceasta creează un avantaj în virtutea faptului că pune întreprinderile cărora li se aplică într-o situație financiară mai favorabilă și conduce la o pierdere de venituri pentru stat ⁽⁷⁾.

- (44) Legea în cauză stabilește rate progresive de impozitare care se aplică cifrei de afaceri anuale obținute din publicarea de anunțuri publicitare în Ungaria în funcție de intervalele în care se situează cifra de afaceri a unei întreprinderi. Caracterul progresiv al acestor rate de impozitare are ca efect faptul că procentul taxei încasate în raport cu cifra de afaceri a unei întreprinderi crește progresiv în funcție de intervalele în care se încadrează cifra de afaceri a întreprinderii respective. Acest lucru are ca rezultat faptul că întreprinderile cu o cifră de afaceri scăzută (întreprinderile mai mici) sunt supuse unei taxe cu o rată medie semnificativ mai mică decât întreprinderile cu o cifră de afaceri mare (întreprinderile mai mari). Întrucât sunt supuse acestei rate medii de impozitare substanțial mai scăzute, întreprinderile cu cifră de afaceri mică trebuie să suporte costuri reduse în comparație cu întreprinderile cu o cifră de afaceri mare și, prin urmare, acest lucru constituie un avantaj în favoarea întreprinderilor mai mici față de întreprinderile mai mari în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.
- (45) De asemenea, posibilitatea de a deduce pierderile reportate în scopul perceperii impozitului pe profit sau pe venitul persoanelor fizice, în temeiul legii în cauză, constituie un avantaj pentru acele întreprinderi care nu au înregistrat profit în 2013, deoarece reduce baza lor de impozitare și, astfel, sarcina lor fiscală în comparație cu alte întreprinderi care nu pot beneficia de această deducere.

4.1.3. SELECTIVITATE

- (46) O măsură este selectivă atunci când favorizează anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat. Pentru schemele fiscale, Curtea de Justiție a stabilit că selectivitatea măsurii ar trebui, în principiu, să fie evaluată prin intermediul unei analize în trei etape ⁽⁸⁾. În primul rând, este identificat un regim fiscal comun sau normal, aplicabil în statul membru: „sistemul de referință”. În al doilea rând, trebuie să se stabilească dacă o anumită măsură constituie o derogare de la sistemul respectiv în măsura în care face distincție între operatorii economici care, prin prisma obiectivelor inerente sistemului, se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă. În cazul în care măsura în cauză nu constituie o derogare de la sistemul de referință, ea nu este selectivă. Dacă măsura reprezintă o derogare (și, prin urmare, este selectivă la prima vedere), trebuie să se stabilească, în cadrul celei de a treia etapă a analizei, dacă măsura de derogare este justificată prin natura sau prin schema generală a sistemului fiscal de referință ⁽⁹⁾. În cazul în care o măsură selectivă la prima vedere se justifică prin natura sau prin schema generală a sistemului, aceasta nu va fi considerată selectivă și, prin urmare, nu intră în domeniul de aplicare al articolului 107 alineatul (1) din tratat.

4.1.3.1. Sistemul de referință

- (47) Sistemul de referință reprezintă cadrul în raport cu care este evaluat caracterul selectiv al unei măsuri.
- (48) În speță, sistemul de referință este aplicarea unei taxe speciale de publicitate asupra cifrei de afaceri obținute din prestarea de servicii de publicitate, și anume întreaga remunerație primită de către cei care publică anunțuri publicitare, fără deducere de costuri. Comisia nu consideră că structura progresivă a ratei taxei de publicitate poate să facă parte din sistemul de referință respectiv.
- (49) Astfel cum a specificat Curtea de Justiție ⁽¹⁰⁾, nu este întotdeauna suficient ca analiza de selectivitate să se limiteze la stabilirea faptului că o măsură reprezintă o derogare de la sistemul de referință, astfel cum este definit de statul membru. Este, de asemenea, necesar să se evalueze dacă limitele sistemului respectiv au fost concepute de către statul membru în mod coerent sau, dimpotrivă, într-un mod clar arbitrar sau pătinitor, pentru a favoriza

⁽⁶⁾ A se vedea cauza C-66/02, Italia/Comisia, EU: C: 2005:768, punctul 78; cauza C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze și alții, EU: C: 2006:8, punctul 132; cauza C-522/13, Ministerio de Defensa și Navantia, EU: C: 2014: 2262, punctele 21-31. A se vedea, de asemenea, punctul 9 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice (JO C 384, 10.12.1998, p. 3).

⁽⁷⁾ Cauzele conexe C-393/04 și C-41/05, Air, Air Liquide Industries Belgium EU: C: 2006: 403 și EU: C: 2006: 216, punctul 30 și cauza C-387/92 Banco Exterior de España EU: C: 1994: 100, punctul 14.

⁽⁸⁾ A se vedea, de exemplu, cauza C-279/08 P Comisia/Tările de Jos (NOx) EU:C:2011:551; cauza C143/99, Adria-Wien Pipeline EU: C: 2001: 598, cauzele conexe C-78/08 – C-80/08, Paint Graphos și alții, EU:C:2011:550 și EU:C:2010:411, cauza C-308/01, GIL Insurance, EU:C:2004:252 și EU:C:2003:481.

⁽⁹⁾ Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice.

⁽¹⁰⁾ Cauzele conexe C-106/09 P și C-107/09 P, Comisia și Spania/Guvernul din Gibraltar și Regatul Unit, EU:C:2011:732.

anumite întreprinderi în raport cu altele. În caz contrar, în loc să se stabilească norme generale aplicabile tuturor întreprinderilor, de la care se face o derogare pentru anumite întreprinderi, statul membru ar putea obține același rezultat, eludând normele privind ajutorul de stat, prin ajustarea și combinarea regulilor sale astfel încât însăși aplicarea acestora să conducă la o sarcină fiscală diferită pentru întreprinderi diferite ⁽¹¹⁾. Este deosebit de important să se reamintească, în acest sens, că în mod constant Curtea de Justiție a susținut că articolul 107 alineatul (1) din tratat nu face distincție între măsurile de intervenție a statului în ceea ce privește cauzele sau obiectivele acestora, ci le definește în funcție de efectele lor și, așadar, independent de tehnicile utilizate ⁽¹²⁾.

- (50) Structura de impozitare progresivă introdusă de legea în cauză pare concepută în mod intenționat de Ungaria pentru a favoriza anumite întreprinderi în detrimentul altora. În conformitate cu structura de impozitare progresivă introdusă în temeiul legii în cauză, întreprinderile care publică anunțurile publicitare sunt supuse unor rate de impozitare diferite care cresc progresiv de la 0 % la 50 %, în funcție de intervalele în care se înscrie cifra lor de afaceri. Prin urmare, o altă rată medie de impozitare se aplică întreprinderilor supuse taxei de publicitate, în funcție de nivelul cifrei de afaceri a acestora.
- (51) Structura progresivă introdusă de lege are, deci, ca efect faptul că întreprinderile fac obiectul unor niveluri diferite de impozitare (exprimate ca procent din cifra de afaceri anuală globală din publicitate), în funcție de dimensiunea lor, întrucât valoarea cifrei de afaceri din publicitate realizată de o întreprindere se corelează într-o oarecare măsură cu mărimea acestei întreprinderi.
- (52) Deoarece fiecare societate este impozitată la o rată diferită, Comisia nu poate identifica o singură rată de referință pentru taxa de publicitate. Ungaria nu a prezentat nicio rată specifică ca fiind rata de referință sau rata „normală” și nu a explicat motivul pentru care ar fi justificată o rată mai ridicată pentru întreprinderile care înregistrează o cifră de afaceri mare și nici motivul pentru care întreprinderilor cu o cifră de afaceri din publicitate mai mică ar trebui să li se aplice rate mai mici.
- (53) Obiectivul declarat al taxei de publicitate este de a promova principiul repartizării sarcinilor publice. Prin prisma acestui obiectiv, Comisia consideră că toți operatorii care fac obiectul taxei de publicitate sunt într-o situație de fapt și de drept comparabilă. În consecință, cu excepția cazului în care acest lucru este justificat în mod corespunzător, toți operatorii ar trebui să fie tratați în mod egal și să plătească aceeași cotă din cifra lor de afaceri, indiferent de nivelul acesteia. Comisia observă că aplicarea unei rate unice de impozitare pentru toți operatorii are deja drept consecință faptul că cei care au cifre de afaceri mai mari contribuie mai mult la bugetul de stat decât cei cu o cifră de afaceri mică. Ungaria nu a prezentat niciun argument convingător care să justifice o discriminare între aceste tipuri de întreprinderi, prin impunerea progresivă a unei sarcini fiscale proporțional mai mare celor cu o cifră de afaceri din publicitate mai mare. Prin urmare, Ungaria a conceput în mod intenționat taxa de publicitate astfel încât să favorizeze în mod arbitrar anumite întreprinderi, respectiv pe cele cu o cifră de afaceri mai mică (prin urmare, întreprinderile mai mici) și să dezavantajeze altele, și anume întreprinderile mai mari ⁽¹³⁾.
- (54) Sistemul de referință este, prin urmare, selectiv prin concepție, într-un mod care nu este justificat din perspectiva obiectivului taxei de publicitate, care este acela de a promova principiul repartizării sarcinilor publice și de a colecta fonduri pentru bugetul de stat.
- (55) De asemenea, posibilitatea de a deduce pierderile din trecut reportate în scopul perceperii impozitului pe profit și pe venitul persoanelor fizice din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014, nu poate fi considerată ca făcând parte din sistemul de referință în acest caz, cel puțin din două motive. Pe de o parte, taxa are la bază impozitarea cifrei de afaceri, spre deosebire de impozitul pe profit, ceea ce înseamnă că, în mod normal, costurile nu sunt deductibile din baza de impozitare a impozitului pe cifra de afaceri. Autoritățile maghiare nu au fost în măsură să explice în acest caz modul în care această posibilitate de deducere a costurilor ar putea fi legată de obiectivul sau de natura impozitului pe cifra de afaceri. Pe de altă parte, posibilitatea de deducere este oferită doar întreprinderilor care nu au înregistrat profit în anul 2013. Această posibilitate de deducere nu este o normă generală de deducere și pare arbitrară sau, cel puțin, nu îndeajuns de consecventă pentru a face parte dintr-un sistem de referință.
- (56) În opinia Comisiei, sistemul de referință pentru impozitarea cifrei de afaceri din publicitate ar trebui să reprezinte un impozit pe cifra de afaceri din publicitate care să respecte normele privind ajutoarele de stat, și anume:
- cifrele de afaceri din publicitate să fie supuse aceleiași rate de impozitare (unice);
 - să nu fie menținut sau introdus niciun alt element care ar oferi un avantaj selectiv anumitor întreprinderi.

⁽¹¹⁾ Ibidem, punctul 92.

⁽¹²⁾ Cauza C-487/06 P, British Aggregates/Comisia, EU:C:2008:757, punctele 85 și 89 și jurisprudența citată și cauza C-279/08 P, Comisia/Țările de Jos (NOx), EU:C:2011:551, punctul 51.

⁽¹³⁾ Cauzele conexe C-106/09 P și C-107/09 P, Comisia și Spania/Guvernul din Gibraltar și Regatul Unit, EU:C:2011:732.

4.1.3.2. *Derogarea de la sistemul de referință*

- (57) În a doua etapă, este necesar să se stabilească dacă măsura constituie o derogare de la sistemul de referință în favoarea anumitor întreprinderi care se află într-o situație de fapt și de drept similară, având în vedere obiectivul intrinsec al sistemului de referință.
- (58) Caracterul progresiv al structurii taxei de publicitate creează o diferențiere între întreprinderile care își desfășoară activitatea de publicare de anunțuri publicitare în Ungaria în funcție de amploarea activității lor publicitare, astfel cum se reflectă în cifra lor de afaceri din publicitate.
- (59) Într-adevăr, dat fiind caracterul progresiv al ratelor stabilite de legea în cauză, întreprinderile a căror cifră de afaceri se înscrie în intervale mai reduse fac obiectul unei impozitări semnificativ mai reduse decât întreprinderile a căror cifră de afaceri se înscrie în intervale mai mari. În consecință, întreprinderile cu o cifră de afaceri scăzută fac obiectul unor rate de impozitare marginale considerabil mai mici, cât și al unui nivel considerabil mai scăzut al ratelor de impozitare medie în comparație cu întreprinderile cu o cifră de afaceri ridicată fiind prin urmare, impozitate mult mai puțin pentru desfășurarea acelorași activități. În special, Comisia observă că pentru întreprinderile cu cifre de afaceri din publicitate mai mari, impozitarea cifrei de afaceri care se încadrează în intervalele superioare (30 %/40 %/50 %) este extrem de ridicată și, prin urmare, conduce la un tratament diferențiat semnificativ.
- (60) În plus, datele privind plățile anticipate cu titlu de impozit, transmise de autoritățile maghiare la 17 februarie 2015 arată că ratele de impozitare de 30 % și 40 %/50 % aplicabile cifrei de afaceri din publicitate care se încadrează în primele două intervale superioare au fost aplicate de fapt unei singure întreprinderi în 2014 și că această întreprindere a plătit aproximativ 80 % din veniturile totale din plăți anticipate cu titlu de impozit încasate de statul ungar. Aceste cifre demonstrează efectele concrete ale tratamentului diferențiat aplicat întreprinderilor în temeiul legii în cauză și caracterul selectiv al ratelor progresive prevăzute de aceasta.
- (61) Prin urmare, Comisia consideră că structura ratei progresive introduse de legea în cauză reprezintă o derogare de la sistemul de referință care constă în impunerea unei taxe de publicitate tuturor operatorilor implicați în publicarea de anunțuri publicitare în Ungaria în favoarea întreprinderilor cu o cifră de afaceri mai scăzută.
- (62) Comisia are de asemenea în vedere posibilitatea ca întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013 să deducă din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014 pierderile din trecut reportate în scopul perceperii impozitului pe profit și pe venitul persoanelor fizice pentru a face o derogare de la sistemul de referință, și anume de la norma generală de impozitare a operatorilor în funcție de cifra lor de afaceri din publicitate. Taxa are la bază impozitarea cifrei de afaceri, spre deosebire de impozitul pe profit, ceea ce înseamnă că, în mod normal, costurile nu sunt deductibile din baza de impozitare a impozitului pe cifra de afaceri.
- (63) În special, limitarea deducerii pierderilor la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013 face o diferențiere între, pe de o parte, întreprinderile care au înregistrat pierderi reportate și nu au înregistrat profit în 2013 și, pe de altă parte, întreprinderile care au înregistrat profit în 2013, dar ar fi putut avea pierderi reportate din anii fiscali anteriori. Mai mult, dispoziția nu limitează pierderile care pot fi compensate din obligația de plată a taxei de publicitate la pierderile suferite în 2013, ci permite unei întreprinderi care nu a înregistrat profit în 2013 să utilizeze și pierderile reportate din anii anteriori. În plus, Comisia consideră că deducerea pierderilor deja existente în momentul adoptării Legii privind taxa de publicitate implică selectivitate, deoarece permiterea acestei deduceri ar putea favoriza anumite întreprinderi care au reportat pierderi semnificative.
- (64) Comisia consideră că dispozițiile legii în cauză care permit – în condițiile stipulate de legea în cauză – deducerea pierderilor reportate introduc o diferențiere între întreprinderile care se află într-o situație de drept și de fapt comparabilă având în vedere obiectivul urmărit prin taxa de publicitate aplicată de Ungaria.
- (65) Prin urmare, Comisia consideră că măsurile sunt selective la prima vedere.

4.1.3.3. *Justificarea prin natura și schema generală a regimului fiscal*

- (66) O măsură care constituie o derogare de la sistemul de referință nu este selectivă dacă este justificată prin natura sau schema generală a sistemului respectiv. Acest lucru este valabil în cazul în care aceasta rezultă din mecanismele inerente necesare pentru funcționarea și eficacitatea sistemului⁽¹⁴⁾. Este de competența statului membru să furnizeze o astfel de justificare.

⁽¹⁴⁾ A se vedea, de exemplu, cauzele conexe C-78/08 – C-80/08, Paint Graphos și alții, EU:C:2011:550 și EU:C:2010:411, punctul 69.

Progresivitatea ratelor

- (67) Potrivit autorităților maghiare, cifra de afaceri și dimensiunea întreprinderii reflectă capacitatea acesteia de a plăti și, prin urmare, o întreprindere cu o cifră de afaceri din publicitate mai ridicată are o mai mare capacitate de plată decât o întreprindere cu o cifră de afaceri din publicitate mai scăzută. Comisia consideră că informațiile furnizate de Ungaria nu au stabilit nici că cifra de afaceri a unui grup de întreprinderi este un bun indicator pentru capacitatea sa de plată, nici că modelul de progresivitate a taxei este justificat prin natura și schema generală a regimului fiscal.
- (68) Ca o consecință firească a impozitelor pe cifra de afaceri (cu rată unică), cu cât cifra de afaceri a unei întreprinderi este mai mare, cu atât aceasta plătește un impozit mai mare. Spre deosebire de impozitele bazate pe profit ⁽¹⁵⁾, impozitul pe cifra de afaceri nu are rolul de a lua în considerare – și, într-adevăr, nu ia în considerare – niciunul dintre costurile suportate pentru generarea acelei cifre de afaceri. Prin urmare, în lipsa unor dovezi specifice care să susțină contrariul, nu se poate considera automat că nivelul cifrei de afaceri generate reflectă capacitatea de plată a întreprinderii. Ungaria nu a demonstrat existența presupusei relații dintre cifra de afaceri și capacitatea de plată, sau că relația respectivă ar fi corect reflectată în modelul progresiv (de la 0 % la 50 % din cifra de afaceri) al taxei de publicitate.
- (69) Comisia consideră că ratele progresive pentru impozitele pe cifra de afaceri ar putea fi justificate numai în mod excepțional, și anume în cazul în care obiectivul specific urmărit prin aplicarea unui impozit necesită într-adevăr rate progresive. Impozitele progresive pe cifra de afaceri ar putea, de exemplu, să fie justificate dacă externalitățile generate de o activitate pe care impozitul ar trebui să o vizeze cresc de asemenea progresiv – mai mult decât proporțional – cu cifra sa de afaceri. Cu toate acestea, Ungaria nu a oferit nicio justificare pentru caracterul progresiv al taxei prin externalitățile eventual create de publicitate.

Deducerea pierderilor reportate

- (70) În ceea ce privește deducerea pierderilor reportate pentru întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, o astfel de deducere nu poate fi justificată ca măsură de prevenire a fraudării și a eludării obligațiilor fiscale. Măsura introduce o distincție arbitrară între două grupuri de întreprinderi care se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă. Întrucât distincția este arbitrară și nu este în concordanță cu natura unui impozit bazat pe cifra de afaceri, astfel cum s-a descris în considerentele 62 și 63, nu poate fi considerată o normă antiabuz coerentă care să justifice un tratament diferențiat.

Concluzie cu privire la justificare

- (71) În consecință, Comisia consideră că pentru taxa de publicitate aplicată de Ungaria capacitatea de plată nu poate servi drept principiu director. Așadar, Comisia nu consideră că măsurile sunt justificate prin natura și schema generală a regimului fiscal. Prin urmare, măsurile conferă un avantaj selectiv întreprinderilor de publicitate cu o cifră de afaceri mai scăzută (prin urmare, întreprinderilor mai mici) și întreprinderilor care nu au înregistrat profit în 2013 și care și-ar putea deduce pierderile reportate din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014.

4.1.4. POSIBILA DENATURARE A CONCURENȚEI ȘI EFECTUL ASUPRA SCHIMBURILOR COMERCIALE DIN INTERIORUL UNIUNII

- (72) În conformitate cu articolul 107 alineatul (1) din tratat, pentru ca o măsură să constituie ajutor de stat, aceasta trebuie să denatureze sau să amenințe să denatureze concurența și să aibă un efect asupra schimburilor comerciale din interiorul Uniunii.
- (73) Măsurile se aplică tuturor întreprinderilor care generează cifră de afaceri din publicarea de anunțuri publicitare în Ungaria. Piața de publicitate din Ungaria este deschisă concurenței și se caracterizează prin prezența operatorilor din alte state membre, astfel încât orice ajutor în favoarea anumitor operatori de publicitate este susceptibil să afecteze schimburile comerciale în interiorul Uniunii. Într-adevăr, măsurile au o influență asupra competitivității întreprinderilor supuse taxei. Măsurile scutesc întreprinderile cu niveluri mai scăzute ale cifrei de afaceri și întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013 de la o obligație fiscală pe care ar fi trebuit să o plătească, dacă ar fi fost supuse aceleiași taxe de publicitate ca întreprinderile cu niveluri mai ridicate ale cifrei de afaceri și/sau întreprinderile care au înregistrat profit în 2013. Prin urmare, ajutorul acordat în temeiul acestor măsuri

⁽¹⁵⁾ A se vedea Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice, punctul 24. Declarația privind scopul de redistribuire care poate justifica o rată de impozitare progresivă este realizată în mod explicit doar în ceea ce privește impozitul pe profit sau venit (venitul net), nu în ceea ce privește impozitele pe cifra de afaceri.

constituie ajutor de exploatare, deoarece scutește întreprinderile respective de la plata unei taxe pe care, în mod normal, ar fi trebuit să o suporte în activitățile lor zilnice-de gestionare sau în activitățile lor obișnuite. Curtea de Justiție a susținut în mod constant faptul că ajutoarele de exploatare denaturează concurența, ⁽¹⁶⁾ astfel încât orice ajutor acordat acestor întreprinderi ar trebui considerat că denaturează sau amenință să denatureze concurența prin consolidarea poziției financiare a acestora pe piața de publicitate din Ungaria. În consecință, măsurile denaturează sau amenință să denatureze concurența și să aibă un efect asupra schimburilor comerciale din interiorul Uniunii.

4.1.5. CONCLUZIE

- (74) Având în vedere că toate condițiile prevăzute la articolul 107 alineatul (1) din tratat sunt îndeplinite, Comisia concluzionează că taxa de publicitate care stabilește o structură de rate de impozitare progresivă și deducerea pierderilor reportate din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014 limitată la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, constituie ajutor de stat în sensul acestei dispoziții.

4.2. COMPATIBILITATEA AJUTORULUI CU PIAȚA INTERNĂ

- (75) Ajutorul de stat este considerat compatibil cu piața internă în cazul în care acesta se încadrează în oricare dintre categoriile enumerate la articolul 107 alineatul (2) din tratat ⁽¹⁷⁾ și poate fi considerat compatibil cu piața internă în cazul în care Comisia constată că se încadrează în oricare dintre categoriile enumerate la articolul 107 alineatul (3) din tratat ⁽¹⁸⁾. Cu toate acestea, statului membru care acordă ajutorul îi revine sarcina de a dovedi că ajutorul de stat pe care îl acordă este compatibil cu piața internă, în temeiul articolului 107 alineatul (2) sau al articolului 107 alineatul (3) din tratat ⁽¹⁹⁾.
- (76) Comisia constată că autoritățile maghiare nu au prezentat niciun argument de natură să stabilească faptul că măsurile ar fi compatibile cu piața internă și că Ungaria nu a prezentat observații cu privire la îndoielile exprimate în decizia de inițiere a procedurii în ceea ce privește compatibilitatea măsurilor. Comisia consideră că nu se aplică niciuna dintre excepțiile prevăzute de dispozițiile tratatului, menționate anterior, întrucât măsurile nu par să vizeze atingerea niciunui dintre obiectivele enumerate în dispozițiile vizate.
- (77) În consecință, măsurile nu pot fi declarate compatibile cu piața internă.

4.3. IMPACTUL MODIFICĂRII DIN 2015 A TAXEI DE PUBLICITATE ASUPRA EVALUĂRII AJUTORULUI DE STAT

- (78) Taxa de publicitate instituită prin Legea XXII din 2014 – astfel cum este descrisă în decizia de inițiere a procedurii – a încetat să se mai aplice de la data deciziei Comisiei de inițiere a procedurii oficiale de investigare și de emitere a unui ordin de suspendare. Cu toate acestea, taxa de publicitate din 2014 a fost modificată de autoritățile maghiare în iunie 2015, fără notificare prealabilă și/sau fără a obține aprobarea din partea Comisiei și, prin urmare, taxa a fost aplicată în continuare în versiunea sa modificată. Comisia consideră că versiunea modificată a taxei de publicitate se bazează pe aceleași principii ca și taxa inițială și cuprinde – cel puțin într-o anumită măsură – aceleași caracteristici descrise în decizia de inițiere a procedurii care au determinat Comisia să inițieze o procedură oficială de investigare. În consecință, Comisia consideră că versiunea modificată a taxei de publicitate intră în domeniul de aplicare al deciziei de inițiere a procedurii. În prezenta secțiune, Comisia evaluează dacă – și în ce măsură – versiunea modificată a taxei elimină îndoielile exprimate în decizia de inițiere a procedurii cu privire la taxa de publicitate inițială.
- (79) Cu toate că modificarea din 2015 abordează unele dintre preocupările legate de ajutorul de stat, exprimate de Comisie în decizia de inițiere a procedurii, aceasta nu le abordează în mod exhaustiv pe toate.

⁽¹⁶⁾ Cauza C-172/03 Heiser, EU:C:2005:130, punctul 55. A se vedea, de asemenea, cauza C-494/06 P, Comisia/Italia și Wam, EU:C:2009:272, punctul 54 și jurisprudența citată, precum și C-271/13 P Rousse Industry/Comisia EU:C:2014:175, punctul 44. Cauzele conexe C-71/09 P, C-73/09 P și C76/09 P, Comitato „Venezia vuole vivere” și alții/Comisia, EU:C:2011:368, punctul 136. A se vedea, de asemenea, cauza C-156/98, Germania/Comisia, EU:C:2000:467, punctul 30 și jurisprudența citată.

⁽¹⁷⁾ Excepțiile prevăzute la articolul 107 alineatul (2) vizează: (a) ajutoarele cu caracter social acordate consumatorilor individuali; (b) ajutoarele destinate reparării pagubelor provocate de calamități naturale sau de alte evenimente extraordinare și (c) ajutoarele acordate anumitor regiuni ale Republicii Federale Germania afectate de divizarea Germaniei.

⁽¹⁸⁾ Excepțiile prevăzute la articolul 107 alineatul (3) vizează: (a) ajutoarele destinate să favorizeze dezvoltarea economică a regiunilor; (b) ajutoarele destinate să promoveze realizarea unui proiect important de interes european comun sau să remedieze perturbări grave ale economiei unui stat membru; (c) ajutoarele destinate să faciliteze dezvoltarea anumitor activități sau a anumitor regiuni economice; (d) ajutoarele destinate să promoveze cultura și conservarea patrimoniului; (e) ajutoare stabilite printr-o decizie a Consiliului.

⁽¹⁹⁾ Cauza T-68/03, Olympiaki Aeroporoi/Comisia, EU:T:2007:253, punctul 34.

- (80) În primul rând, noua structură a ratelor de impozitare încă prevede o scutire pentru întreprinderile (grupurile) cu o cifră de afaceri mai mică de 100 de milioane HUF, aproximativ 325 000 EUR (se aplică o rată de 0 %), în timp ce altele vor plăti 5,3 % dacă cifra lor de afaceri este de peste 100 de milioane HUF. În practică, acest lucru înseamnă că se menține caracterul progresiv al impozitării pentru întreprinderile a căror cifră de afaceri din publicitate depășește pragul.
- (81) Noul prag sub care se aplică rata de 0 % (100 de milioane HUF) este mai scăzut decât cel sub care s-a aplicat rata de impozitare de 0 % în conformitate cu vechea legislație (care era de 500 milioane HUF). Totuși, acest fapt duce la neperceperea de taxe în cuantum de până la aproximativ 17 000 EUR/an ($5,3 \% \times 325\ 000\ \text{EUR}$).
- (82) Comisia a acordat Ungariei posibilitatea de a justifica aplicarea unei rate de impozitare de 0 % pentru o cifră de afaceri din publicitate mai mică de 100 milioane HUF prin logica regimului fiscal (de exemplu, sarcina administrativă). Cu toate acestea, Ungaria nu a adus argumente pentru a demonstra că valoarea taxelor colectate (o sumă a taxei de până la aproximativ 17 000 EUR pe an) ar fi depășită de costul colectării impozitului (sarcina administrativă).
- (83) În al doilea rând, modificarea introduce o aplicare retroactivă opțională de la intrarea în vigoare a taxei în 2014: pentru trecut, contribuabilii pot alege să aplice noul sau vechiul sistem.
- (84) Aceasta înseamnă că, în practică, întreprinderile care au fost supuse taxei cu o rată de 0 % și 1 % în trecut nu vor fi impozitate retroactiv cu o rată de 5,3 %, deoarece este puțin probabil că vor opta să plătească mai multe impozite. Prin urmare, efectul retroactiv opțional al taxei modificate le permite întreprinderilor să se sustragă de la plata taxei în temeiul noului sistem și le oferă un avantaj economic celor care nu vor opta pentru rata de 5,3 %.
- (85) În al treilea rând, deducerea din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014 a pierderilor reportate din trecut, limitată la întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, rămâne neschimbată. Preocupările privind ajutorul de stat exprimate în decizia de inițiere a procedurii nu sunt, prin urmare, abordate în schema modificată și rămân valabile.
- (86) În consecință, Comisia consideră că modificările aduse în 2015 la Legea privind taxa de publicitate abordează doar parțial preocupările exprimate în decizia de inițiere a procedurii referitoare la Legea privind taxa de publicitate din 2014. Într-adevăr, actul modificat are aceleași elemente considerate de Comisie ca implicând un ajutor de stat în legătură cu schema anterioară. Deși numărul ratelor și al tranșelor aplicabile a fost redus de la 6 la 2, iar cea mai mare rată a fost redusă semnificativ de la 50 % la 5,3 %, taxa a rămas progresivă, caracterul său progresiv a rămas nejustificat, iar deducerea pierderilor reportate continuă să se aplice ca înainte. Această evaluare este valabilă pentru viitor, dar și pentru trecut, și anume de la data intrării în vigoare a legii modificate la 5 iulie 2015 și, eventual, cu efect retroactiv de la intrarea în vigoare a legii în cauză în 2014.
- (87) Prin urmare, modificările din 2015 aduse taxei de publicitate nu afectează concluzia Comisiei potrivit căreia taxa de publicitate implică un ajutor de stat ilegal și incompatibil.

4.4. RECUPERAREA AJUTORULUI

- (88) Astfel cum s-a afirmat deja în considerentul 78, Comisia consideră că decizia de inițiere a procedurii acoperă, de asemenea, schema modificată. Prin urmare, prezenta decizie se referă la Legea privind taxa de publicitate aflată în vigoare la momentul deciziei de inițiere a procedurii, și anume 12 martie 2015, precum și la modificările sale din 5 iunie 2015.
- (89) Măsurile nu au fost notificate – sau nu a fost declarate compatibile cu piața internă de către Comisie. Aceste măsuri constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat și ajutor nou în sensul articolului 1 litera (c) din Regulamentul (UE) 2015/1589. Întrucât măsurile respective au fost puse în aplicare prin încălcarea obligației de statu-quo prevăzute la articolul 108 alineatul (3) din tratat, acestea constituie, de asemenea, ajutor ilegal în sensul articolului 1 litera (f) din Regulamentul (UE) 2015/1589.
- (90) Consecința constatării că măsurile constituie ajutor de stat ilegal și incompatibil este faptul că ajutorul trebuie să fie recuperat de la beneficiari în temeiul articolului 16 din Regulamentul (UE) 2015/1589.
- (91) În ceea ce privește caracterul progresiv al ratei de impozitare, recuperarea ajutorului înseamnă că Ungaria trebuie să trateze toate întreprinderile în mod egal ca și când ar fi fost supuse unei rate unice fixe. În mod implicit, Comisia consideră rata unică fixă ca fiind de 5,3 %, astfel cum este stabilită de Ungaria în versiunea modificată

a taxei, cu excepția cazului în care Ungaria decide, în termen de două luni de la data adoptării prezentei decizii, să stabilească un nivel diferit al ratei unice de impozitare care se va aplica retroactiv pentru toate întreprinderile pe parcursul întregii perioade de aplicare a taxei de publicitate (versiunea originală și cea modificată) sau să elimine taxa de publicitate retroactiv începând cu data intrării sale în vigoare.

- (92) În ceea ce privește ajutorul acordat întreprinderilor care nu au înregistrat profit în 2013, ajutor ce rezultă din deducerea pierderilor reportate, Ungaria trebuie să recupereze diferența dintre taxa datorată prin aplicarea ratei fixe de impozitare la întreaga cifră de afaceri din publicitate a întreprinderilor supuse impozitului fără deducerea pierderilor și taxa plătită efectiv. Această diferență corespunde taxei care a fost evitată în urma deducerii.
- (93) Astfel cum se menționează în considerentul 56, sistemul de referință pentru impozitarea cifrei de afaceri din publicitate ar fi un impozit aplicat în următoarele condiții:
- toate cifrele de afaceri din publicitate sunt supuse impozitului (fără posibilitatea de a opta), fără deducerea pierderilor reportate;
 - cifrele de afaceri sunt supuse aceleiași rate de impozitare (unice); în mod implicit, această rată unică este stabilită la 5,3 %;
 - nu este menținut sau introdus niciun alt element care ar oferi un avantaj selectiv anumitor întreprinderi.
- (94) În ceea ce privește recuperarea, acest lucru înseamnă că, pentru perioada cuprinsă între data intrării în vigoare a taxei de publicitate în 2014 și data eliminării sau înlocuirii sale cu o schemă care să fie în deplină conformitate cu normele privind ajutoarele de stat, cuantumul ajutorului primit de întreprinderile cu cifră de afaceri din publicitate ar trebui calculat ca diferență dintre:
- pe de o parte, cuantumul taxei (1) pe care întreprinderea ar fi trebuit să o plătească în aplicarea sistemului de referință în conformitate cu normele privind ajutoarele de stat (cu o rată de impozitare unică, în mod implicit, de 5,3 % pentru întreaga cifră de afaceri din publicitate fără deducerea pierderilor reportate);
 - pe de altă parte, cuantumul taxei (2) pe care întreprinderea trebuia să o plătească sau pe care a plătit-o deja.
- (95) În măsura în care diferența dintre cuantumul taxei (1) și cuantumul taxei (2) este pozitivă, valoarea ajutorului ar trebui să fie recuperată împreună cu dobânda de recuperare, începând cu data la care taxa a devenit scadentă.
- (96) Recuperarea nu ar fi necesară în cazul în care Ungaria ar elimina regimul fiscal, cu efect retroactiv de la data intrării în vigoare a taxei de publicitate în 2014. Acest lucru nu împiedică Ungaria să introducă în viitor, de exemplu, începând cu anul 2017, un regim fiscal care nu este progresiv și care nu face diferențiere între operatorii economici supuși la plata impozitului.

5. CONCLUZIE

- (97) Comisia constată că Ungaria a pus în aplicare în mod ilegal ajutorul în cauză, încălcând articolul 108 alineatul (3) din tratat.
- (98) Ungaria trebuie fie să elimine schema de ajutoare ilegale, fie să o înlocuiască cu o nouă schemă, care este în conformitate cu normele privind ajutoarele de stat.
- (99) Ungaria trebuie să recupereze ajutorul.
- (100) Cu toate acestea, Comisia observă că avantajul fiscal, și anume taxa economisită, care rezultă din aplicarea pragului de 100 de milioane HUF ar putea să fie în conformitate cu Regulamentul (UE) nr. 1407/2013 al Comisiei ⁽²⁰⁾ (denumit în continuare „regulamentul *de minimis*”). Plafonul pe care îl poate primi un grup de întreprinderi este de 200 000 EUR pe o perioadă de 3 ani, fiind luate în considerare toate ajutoarele *de minimis*. În vederea respectării regulilor *de minimis*, trebuie să fie îndeplinite toate celelalte condiții prevăzute în regulamentul *de minimis*. În cazul în care avantajul care rezultă din scutire a respectat regulile *de minimis*, acesta nu poate fi calificat drept ajutor de stat ilegal și incompatibil și nu poate fi recuperat.

⁽²⁰⁾ Regulamentul (UE) nr. 1407/2013 al Comisiei din 18 decembrie 2013 privind aplicarea articolelor 107 și 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene ajutoarelor *de minimis* (JO L 352, 24.12.2013, p. 1).

- (101) Prezenta decizie se adoptă fără a aduce atingere eventualelor investigații cu privire la conformitatea măsurilor cu libertățile fundamentale prevăzute în tratat, în special libertatea de stabilire, astfel cum este garantată prin articolul 49 din tratat,

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Ajutorul de stat acordat în temeiul Legii maghiare privind taxa de publicitate, inclusiv după modificarea acesteia în 5 iunie 2015, prin aplicarea unui impozit pe cifra de afaceri cu rate progresive și posibilitatea, pentru întreprinderile care nu au înregistrat profit în 2013, de a deduce pierderile reportate din baza de impozitare corespunzătoare anului 2014, ajutor care a fost pus în aplicare în mod ilegal de către Ungaria, cu încălcarea articolului 108 alineatul (3) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, este incompatibil cu piața internă.

Articolul 2

Ajutorul individual acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1 nu constituie ajutor dacă, la momentul acordării, acesta îndeplinește condițiile prevăzute de regulamentul aplicabil la data la care s-a acordat ajutorul, și anume regulamentul adoptat în temeiul articolului 2 din Regulamentul (CE) nr. 994/98 al Consiliului ⁽²¹⁾ sau din Regulamentul (UE) 2015/1588 al Consiliului ⁽²²⁾.

Articolul 3

Ajutorul individual acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1 care, la momentul acordării, îndeplinește condițiile prevăzute de un regulament adoptat în temeiul articolului 1 din Regulamentul (CE) nr. 994/98, abrogat și înlocuit prin Regulamentul (UE) 2015/1588 sau prin orice altă schemă de ajutoare aprobată este compatibil cu piața internă, până la intensitățile maxime ale ajutorului aplicabile pentru tipul de ajutor respectiv.

Articolul 4

(1) Ungaria recuperează de la beneficiari ajutorul incompatibil acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1, astfel cum se menționează în considerentele 88-95.

(2) Sumele de recuperat sunt purtătoare de dobândă începând de la data la care au fost puse la dispoziția beneficiarilor până în momentul recuperării lor efective.

(3) Dobânda se calculează pe o bază compusă, în conformitate cu capitolul V din Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei ⁽²³⁾, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 271/2008 ⁽²⁴⁾.

(4) Ungaria anulează toate plățile restante din ajutorul acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1, cu efect de la data adoptării prezentei decizii.

Articolul 5

(1) Recuperarea ajutorului acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1 este imediată și efectivă.

⁽²¹⁾ Regulamentul (CE) nr. 994/98 al Consiliului din 7 mai 1998 de aplicare a articolelor 107 și 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene anumitor categorii de ajutoare de stat orizontale (JO L 142, 14.5.1998, p. 1).

⁽²²⁾ Regulamentul (UE) 2015/1588 al Consiliului din 13 iulie 2015 privind aplicarea articolelor 107 și 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene anumitor categorii de ajutoare de stat orizontale (JO L 248, 24.9.2015, p. 1).

⁽²³⁾ Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei din 21 aprilie 2004 privind punerea în aplicare a Regulamentului (UE) 2015/1589 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (JO L 140, 30.4.2004, p. 1).

⁽²⁴⁾ Regulamentul (CE) nr. 271/2008 al Comisiei din 30 ianuarie 2008 de modificare a Regulamentului (CE) nr. 794/2004 de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 659/1999 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE (JO L 82, 25.3.2008, p. 1).

- (2) Ungaria se asigură că prezenta decizie este pusă în aplicare în termen de patru luni de la data notificării acesteia.

Articolul 6

- (1) În termen de două luni de la notificarea prezentei decizii, Ungaria trebuie să prezinte următoarele informații:
- (a) lista beneficiarilor care au primit ajutor în cadrul schemei menționate la articolul 1 și valoarea totală a ajutorului primit de fiecare dintre aceștia în cadrul schemei;
 - (b) suma totală (principalul și dobânzile de recuperare) care trebuie recuperată de la fiecare beneficiar;
 - (c) o descriere detaliată a măsurilor adoptate deja și a celor prevăzute în vederea respectării prezentei decizii;
 - (d) documente care să demonstreze că beneficiarii au fost somați să ramburseze ajutorul.

(2) Ungaria informează Comisia cu privire la evoluția măsurilor naționale luate în vederea punerii în aplicare a prezentei decizii până la recuperarea integrală a ajutorului acordat în cadrul schemei menționate la articolul 1. Aceasta transmite imediat, la solicitarea Comisiei, informațiile referitoare la măsurile adoptate deja și prevăzute în vederea respectării prezentei decizii. Aceasta furnizează, de asemenea, informații detaliate privind valoarea ajutoarelor și a dobânzilor de recuperare deja recuperate de la beneficiari.

Articolul 7

Prezenta decizie se adresează Ungariei.

Adoptată la Bruxelles, 4 noiembrie 2016.

Pentru Comisie
Margrethe VESTAGER
Membru al Comisiei
