



2024/2674

14.10.2024

ΑΠΟΦΑΣΗ (ΕΕ) 2024/2674 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 26ης Ιουλίου 2024

σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.39235 (2015/C) — Ουγγαρία — Φορολογία του κύκλου εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό C(2024) 5283]

(Το κείμενο στην ουγγρική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ιδίως το άρθρο 108 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

1. Διαδικασία

- (1) Τον Ιούλιο του 2014 περιήλθε σε γνώση της Επιτροπής ότι η Ουγγαρία θέσπισε τον νόμο XXII του 2014 για τον φόρο διαφήμισης <sup>(1)</sup> (στο εξής: νόμος για τον φόρο διαφήμισης) βάσει του οποίου φορολογούνται ο κύκλος εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες (στο εξής: φόρος διαφήμισης). Με επιστολές της 13ης Αυγούστου και της 1ης Δεκεμβρίου 2014, η Επιτροπή απέστειλε αιτήματα παροχής πληροφοριών στις ουγγρικές αρχές, οι οποίες απάντησαν με επιστολές της 2ας Οκτωβρίου και της 16ης Δεκεμβρίου 2014.
- (2) Με επιστολή της 2ας Φεβρουαρίου 2015, η Επιτροπή ενημέρωσε τις ουγγρικές αρχές ότι εξέταζε το ενδεχόμενο έκδοσης διαταγής αναστολής σύμφωνα με το άρθρο 11 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου <sup>(2)</sup>. Με επιστολή της 17ης Φεβρουαρίου 2015, οι ουγγρικές αρχές υπέβαλαν τις παρατηρήσεις τους σχετικά με την εν λόγω επιστολή.
- (3) Με απόφαση της 12ης Μαρτίου 2015, η Επιτροπή κίνησε τη διαδικασία του άρθρου 108 παράγραφος 2 της ΣΛΕΕ (στο εξής: απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας) και εξέδωσε διαταγή αναστολής σύμφωνα με το άρθρο 11 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 όσον αφορά το επίμαχο μέτρο.
- (4) Η απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας και η διαταγή αναστολής δημοσιεύτηκαν στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* <sup>(3)</sup>. Η Επιτροπή κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους για το συγκεκριμένο μέτρο.
- (5) Η Επιτροπή έλαβε παρατηρήσεις από τρία ενδιαφερόμενα μέρη, τις οποίες διαβίβασε στις ουγγρικές αρχές, δίνοντάς τους την ευκαιρία να απαντήσουν.
- (6) Στις 21 Απριλίου 2015 οι ουγγρικές αρχές απέστειλαν σχέδιο πρότασης στην Επιτροπή για τροποποίηση του νόμου για τον φόρο διαφήμισης. Στις 8 Μαΐου 2015 η Επιτροπή ζήτησε πληροφορίες από την Ουγγαρία όσον αφορά την εν λόγω σχεδιαζόμενη τροποποίηση.
- (7) Στις 4 Ιουνίου 2015 η Ουγγαρία τροποποίησε τον νόμο για τον φόρο διαφήμισης. Στις 5 Ιουλίου 2015 άρχισε να ισχύει η εν λόγω τροποποίηση.
- (8) Με επιστολή της 6ης Ιουλίου 2015, η Ουγγαρία υπέβαλε παρατηρήσεις σχετικά με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας και τις παρατηρήσεις των ενδιαφερόμενων μερών, καθώς και διευκρινίσεις σχετικά με την τροποποίηση του νόμου για τον φόρο διαφήμισης.

<sup>(1)</sup> Ο νόμος XXII του 2014 εγκρίθηκε από το ουγγρικό κοινοβούλιο στις 11 Ιουνίου 2014 και άρχισε να ισχύει στις 18 Ιουλίου 2014.

<sup>(2)</sup> Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, περί λεπτομερών κανόνων για την εφαρμογή του άρθρου 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/1999/659/oj>), ο οποίος καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από τον κανονισμό (ΕΕ) 2015/1589 του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2015, περί λεπτομερών κανόνων για την εφαρμογή του άρθρου 108 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 248 της 24.9.2015, σ. 9, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2015/1589/oj>).

<sup>(3)</sup> ΕΕ C 136 της 24.4.2015, σ. 7.

- (9) Στις 4 Νοεμβρίου 2016, με την απόφασή της σχετικά με το μέτρο το οποίο έδωσε σε εφαρμογή η Ουγγαρία για τη φορολογία του κύκλου εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες <sup>(4)</sup> (στο εξής: τελική απόφαση), η Επιτροπή περάτωσε την επίσημη διαδικασία έρευνας καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι το μέτρο συνιστούσε παράνομη και ασυμβίβαστη κρατική ενίσχυση και διέταξε την ανάκτηση της ενίσχυσης.
- (10) Στις 16 Δεκεμβρίου 2016 οι ουγγρικές αρχές ενημέρωσαν τις υπηρεσίες της Επιτροπής ότι, σύμφωνα με την αιτιολογική σκέψη 96 της τελικής απόφασης, σκόπευαν να θεσπίσουν νόμο για την κατάργηση του φόρου διαφήμισης και την αντικατάστασή του με νέο φόρο για το μέλλον.
- (11) Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 16 Ιανουαρίου 2017, η Ουγγαρία άσκησε προσφυγή περί ακυρώσεως της τελικής απόφασης (υπόθεση T-20/17).
- (12) Στις 16 Δεκεμβρίου 2016, στις 26 Ιανουαρίου και στις 17 Φεβρουαρίου 2017 οι υπηρεσίες της Επιτροπής και η Ουγγαρία αντάλλαξαν αλληλογραφία, η οποία οδήγησε σε κλήση συνδιάσκεψης που πραγματοποιήθηκε στις 27 Φεβρουαρίου 2017 για να συζητηθεί η κατάργηση του φόρου διαφήμισης.
- (13) Στις 15 Μαΐου 2017 η Ουγγαρία κατήργησε αναδρομικά τον φόρο διαφήμισης για την περίοδο έως τις 30 Ιουνίου 2017 και τον αντικατέστησε με νέο φόρο διαφήμισης (βλέπε αιτιολογική σκέψη 23 κατωτέρω). Η εν λόγω τροποποίηση του νόμου για τον φόρο διαφήμισης άρχισε να ισχύει την 1η Ιουλίου 2017 <sup>(5)</sup>.
- (14) Με απόφαση της 27ης Ιουνίου 2019 στην υπόθεση T-20/17, Ουγγαρία κατά Επιτροπής <sup>(6)</sup>, το Γενικό Δικαστήριο ακύρωσε την τελική απόφαση, αφού κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Επιτροπή δεν είχε αποδείξει την ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ.
- (15) Στις 23 Ιουλίου 2019 η Ουγγαρία τροποποίησε περαιτέρω τον νόμο για τον φόρο διαφήμισης αναστέλλοντας την εφαρμογή του φόρου έως τον Δεκέμβριο του 2022 <sup>(7)</sup>.
- (16) Η Επιτροπή άσκησε στις 6 Αυγούστου 2019 αίτηση αναίρεσως κατά της απόφασης του Γενικού Δικαστηρίου. Με απόφαση της 16ης Μαρτίου 2021 στην υπόθεση C-596/19 P <sup>(8)</sup>, το Δικαστήριο απέρριψε την αίτηση αναίρεσως της Επιτροπής και επικύρωσε την απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου.
- (17) Μετά την ακύρωση της τελικής απόφασης από το Γενικό Δικαστήριο, όπως επιβεβαιώθηκε από το Δικαστήριο, η επίσημη διαδικασία έρευνας παραμένει ανοικτή και πρέπει να περατωθεί με απόφαση.

## 2. Ιστορικό και περιγραφή του μέτρου

- (18) Το μέτρο που αξιολογήθηκε στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας είναι ο φόρος διαφήμισης που θεσπίστηκε στην Ουγγαρία με τον νόμο για τον φόρο διαφήμισης, ο οποίος άρχισε να ισχύει στις 18 Ιουλίου 2014, με περαιτέρω τροποποιήσεις στις 4 Ιουλίου και στις 18 Νοεμβρίου 2014 (στο εξής: νόμος).
- (19) Ο φόρος είχε μια έντονα προοδευτική δομή, καθώς οι συντελεστές κυμαίνονταν από 0 % για εταιρείες με χαμηλό κύκλο εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες έως 50 % για εταιρείες με υψηλό κύκλο εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες, ως εξής (στο εξής: έκδοση του 2014):
- για το τμήμα του κύκλου εργασιών κάτω του 0,5 δισεκατ. φιορινιών Ουγγαρίας (HUF): 0 %·
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών μεταξύ 0,5 δισεκατ. HUF και 5 δισεκατ. HUF: 1 %·
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών μεταξύ 5 δισεκατ. HUF και 10 δισεκατ. HUF: 10 %·
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών μεταξύ 10 δισεκατ. HUF και 15 δισεκατ. HUF: 20 %·
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών μεταξύ 15 δισεκατ. HUF και 20 δισεκατ. HUF: 30 %·
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών άνω των 20 δισεκατ. HUF: 50 % <sup>(9)</sup>.

<sup>(4)</sup> Απόφαση (ΕΕ) 2017/329 της Επιτροπής, της 4ης Νοεμβρίου 2016, σχετικά με το μέτρο SA.39235 (2015/C) (πρώην 2015/NN) το οποίο έδωσε σε εφαρμογή η Ουγγαρία για τη φορολογία του κύκλου εργασιών από διαφημιστικές δραστηριότητες (ΕΕ L 49 της 25.2.2017, σ. 36, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2017/329/oj>).

<sup>(5)</sup> Ο τροποποιητικός νόμος είναι ο νόμος XLVII του 2017 (εκδόθηκε στις 15 Μαΐου 2017 και άρχισε να ισχύει την 1η Ιουλίου 2017).

<sup>(6)</sup> Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της 27ης Ιουνίου 2019, Ουγγαρία κατά Επιτροπής, T-20/17, ECLI:EU:T:2019:448.

<sup>(7)</sup> Νόμος LXXIII του 2019 της 23ης Ιουλίου 2019.

<sup>(8)</sup> Απόφαση του Δικαστηρίου της 16ης Μαρτίου 2021, Επιτροπή κατά Ουγγαρίας, C-596/19 P, ECLI:EU:C:2021:202.

<sup>(9)</sup> Η ανώτερη κλίμακα αυξήθηκε από 40 % σε 50 % από την 1η Ιανουαρίου 2015 βάσει του νόμου LXXIV του 2014.

- (20) Μετά την έκδοση της απόφασης για την κίνηση της διαδικασίας, η Ουγγαρία τροποποίησε τον νόμο για τον φόρο διαφήμισης με τον νόμο LXII του 2015 της 4ης Ιουνίου 2015, αντικαθιστώντας την προοδευτική κλίμακα των έξι φορολογικών συντελεστών με ένα σύστημα διπλού συντελεστή ως εξής (στο εξής: έκδοση του 2015):
- για το τμήμα του κύκλου εργασιών κάτω των 100 εκατ. HUF: 0 %
  - για το τμήμα του κύκλου εργασιών άνω των 100 εκατ. HUF: 5,3 % <sup>(10)</sup>.
- (21) Τον Νοέμβριο του 2016 η Επιτροπή περάτωσε την επίσημη διαδικασία έρευνας εκδίδοντας την αρνητική τελική απόφαση.
- (22) Η τελική απόφαση αξιολογούσε τις εκδόσεις του 2014 και του 2015 του φόρου διαφήμισης. Η Επιτροπή έκρινε ότι η έκδοση του 2015 στηριζόταν στην ίδια αρχή της προοδευτικότητας και είχε το ίδιο αποτέλεσμα με την έκδοση του φόρου του 2014, δηλαδή ευνοούσε τις μικρότερες επιχειρήσεις έναντι των μεγαλύτερων.
- (23) Μετά την έκδοση της τελικής απόφασης το 2017, η Ουγγαρία τροποποίησε τον φόρο διαφήμισης με περαιτέρω τροποποίηση του νόμου για τον φόρο διαφήμισης <sup>(11)</sup>. Ο τροποποιητικός νόμος:
- αντικαθιστούσε τον φόρο διαφήμισης που κηρύχθηκε ασυμβίβαστος βάσει της τελικής απόφασης (δηλαδή τον φόρο στις εκδόσεις του 2014 και του 2015) με νέα έκδοση του φόρου διαφήμισης <sup>(12)</sup>.
  - προέβλεπε ότι ο φόρος που είχε δηλωθεί και καταβληθεί από τις 18 Ιουλίου 2014 έως τις 30 Ιουνίου 2017 στο πλαίσιο του καταργηθέντος φόρου διαφήμισης έπρεπε να θεωρηθεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος βάσει του συγγραφικού φορολογικού κώδικα και ότι υπόκειτο στους κανόνες περί επιστροφής φόρου του φορολογικού κώδικα <sup>(13)</sup>.

### 3. Κατάργηση του μέτρου

- (24) Όσον αφορά τον φόρο που ίσχυε και που είχε ήδη καταβληθεί από την έναρξη ισχύος του νόμου για τον φόρο διαφήμισης, ο νόμος XLVII του 2017 προέβλεπε ότι, για τα φορολογικά έτη έως τις 30 Ιουνίου 2017:
- «ο δηλωθείς και καταβληθείς φόρος [...] λογίζεται ως αχρεωστήτως καταβληθείς κατά την έννοια του φορολογικού κώδικα, η επιστροφή του οποίου υπόκειται στους κανόνες περί επιστροφής φόρου του φορολογικού κώδικα. Η κρατική φορολογική αρχή γνωστοποιεί στους υποκείμενους στον φόρο που αναφέρονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1, οι οποίοι δικαιούνται επιστροφή φόρου βάσει του παρόντος άρθρου, τη δυνατότητα και τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου διαφήμισης».
  - «φόρος δηλωθείς αλλά μη καταβληθείς για τα φορολογικά έτη που συμπληρώθηκαν έως τις 30 Ιουνίου 2017 δεν καταβάλλεται».
- (25) Οι διατάξεις του συγγραφικού φορολογικού κώδικα που ίσχυαν κατά την έναρξη ισχύος του νόμου XLVII του 2017 <sup>(14)</sup> ορίζουν ότι «αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό» προκύπτει στην περίπτωση κατά την οποία ο φορολογούμενος «έχει στη διάθεσή του ποσό στον φορολογικό λογαριασμό το οποίο υπερβαίνει την υποχρέωσή του όσον αφορά την καταβολή του φόρου».
- (26) Ως εκ τούτου, στην περίπτωση που ο φόρος διαφήμισης είχε καταβληθεί από τον φορολογούμενο, οι διατάξεις που αναφέρονται στις αιτιολογικές σκέψεις 24 και 25 είχαν ως αποτέλεσμα τη δημιουργία πίστωσης φόρου στον λογαριασμό του φορολογούμενου.
- (27) Ο φορολογικός κώδικας καθορίζει διάφορες δυνατότητες για τους φορολογούμενους όσον αφορά τη χρήση της πίστωσης φόρου που προκύπτει από την καταβολή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού.

<sup>(10)</sup> Με την τροποποίηση θεσπίστηκε ένα σύστημα προαιρετικής αναδρομικής εφαρμογής: οι υποκείμενοι στον φόρο μπορούσαν να επιλέξουν, για τα προηγούμενα έτη, είτε να υπάγονται στο σύστημα διπλού συντελεστή του 2015 είτε να συνεχίσουν να υπάγονται στην προοδευτική κλίμακα των έξι συντελεστών του 2014.

<sup>(11)</sup> Ο τροποποιητικός νόμος είναι ο νόμος XLVII του 2017 (εκδόθηκε στις 15 Μαΐου 2017 και άρχισε να ισχύει την 1η Ιουλίου 2017).

<sup>(12)</sup> Άρθρο 1 του νόμου XLVII του 2017.

<sup>(13)</sup> Άρθρο 2 του νόμου XLVII του 2017.

<sup>(14)</sup> Νόμος XCII του 2003 για το φορολογικό σύστημα, ο οποίος εκδόθηκε στις 10 Νοεμβρίου 2003 (άρθρο 43). Η Επιτροπή επισημαίνει ότι ο φορολογικός κώδικας τροποποιήθηκε στη συνέχεια, χωρίς όμως να μεταβληθεί η ουσία των σχετικών διατάξεων [νόμος CL του 2017 για το φορολογικό σύστημα, ο οποίος εκδόθηκε στις 14 Νοεμβρίου 2017 και άρχισε να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2018 (άρθρο 74)].

- (28) Πρώτον, ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει να χρησιμοποιηθεί το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό για την κάλυψη φορολογικών υποχρεώσεων διαφορετικής φορολογικής κατηγορίας <sup>(15)</sup>. Δεύτερον, ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχει φορολογική οφειλή και έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του όσον αφορά τη φορολογική δήλωση <sup>(16)</sup>. Τρίτον, το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό μπορεί να παραμείνει στη φορολογική αρχή για την κάλυψη μελλοντικών φορολογικών υποχρεώσεων της ίδιας φορολογικής κατηγορίας <sup>(17)</sup>.
- (29) Ως εκ τούτου, με την έκδοση του νόμου XLVII του 2017 διασφαλίστηκε η ακύρωση του συνόλου της φορολογικής οφειλής από τον φόρο διαφήμισης για την περίοδο από το 2014 έως τις 30 Ιουνίου 2017 και ότι ο φόρος διαφήμισης που καταβλήθηκε κατά την εν λόγω περίοδο επιστράφηκε στους φορολογούμενους ή χρησιμοποιήθηκε για την κάλυψη άλλων φορολογικών υποχρεώσεων των εν λόγω φορολογουμένων.
- (30) Τέλος, η Επιτροπή επισημαίνει ότι, στην απόφασή του στην υπόθεση C-596/19 P, το Δικαστήριο αναγνώρισε <sup>(18)</sup> ότι ο νόμος XLVII του 2017 είχε καταργήσει αναδρομικά το επίμαχο φορολογικό μέτρο <sup>(19)</sup>.
- (31) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι, λόγω της αναδρομικής κατάργησης από την Ουγγαρία του φόρου διαφήμισης που αποτελεί αντικείμενο της επίσημης διαδικασίας έρευνας και, ως εκ τούτου, της διαγραφής της σχετικής φορολογικής οφειλής και της επιστροφής του καταβληθέντος φόρου, η επίσημη διαδικασία έρευνας έχει καταστεί άνευ αντικείμενου.

#### 4. Συμπέρασμα

Η διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 108 παράγραφος 2 της ΣΛΕΕ έχει καταστεί άνευ αντικείμενου λόγω της κατάργησης του μέτρου από την Ουγγαρία με αναδρομική ισχύ και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να περατωθεί.

ΕΞΕΛΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

#### Άρθρο 1

Η διαδικασία που κινήθηκε στις 12 Μαρτίου 2015 δυνάμει του άρθρου 108 παράγραφος 2 της ΣΛΕΕ στην υπόθεση SA.39235 έχει καταστεί άνευ αντικείμενου και περατώνεται.

#### Άρθρο 2

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στην Ουγγαρία.

Βρυξέλλες, 26 Ιουλίου 2024.

Για την Επιτροπή  
Margrethe VESTAGER  
Εκτελεστική Αντιπρόεδρος

<sup>(15)</sup> Νόμος XCII του 2003 για το φορολογικό σύστημα, ο οποίος εκδόθηκε στις 10 Νοεμβρίου 2003 (άρθρο 43 παράγραφος 5): «Η φορολογική αρχή εγγράφει, κατόπιν αιτήσεως, το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό στον φορολογικό λογαριασμό που υποδεικνύεται από τον φορολογούμενο».

<sup>(16)</sup> Νόμος XCII του 2003 για το φορολογικό σύστημα, ο οποίος εκδόθηκε στις 10 Νοεμβρίου 2003 (άρθρο 43 παράγραφος 6): «Εάν ο φορολογούμενος δεν έχει φορολογική οφειλή και έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του όσον αφορά τη φορολογική δήλωση, μπορεί να προβλέψει την επιστροφή του εναπομένοντος ποσού».

<sup>(17)</sup> Νόμος XCII του 2003 για το φορολογικό σύστημα, ο οποίος εκδόθηκε στις 10 Νοεμβρίου 2003 (άρθρο 43 παράγραφος 6): «Απουσία οποιασδήποτε πρόβλεψης, η φορολογική αρχή λαμβάνει υπόψη το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό για την καταβολή μελλοντικού οφειλόμενου φόρου. Η φορολογική αρχή μπορεί να επιστρέψει το εναπομένον ποσό μόνον εάν ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλή προς το Δημόσιο η οποία έχει βεβαιωθεί και πρέπει να εισπραχθεί μέσω φόρων».

<sup>(18)</sup> Βλέπε σκέψη 22 της απόφασης του Δικαστηρίου.

<sup>(19)</sup> Βλέπε επίσης, στο ίδιο πνεύμα, τη σκέψη 31 της προπαρατεθείσας απόφασης του Γενικού Δικαστηρίου στην υπόθεση T-20/17.