ROZHODNUTÍ KOMISE (EU) 2018/160

ze dne 30. června 2017

o státní podpoře SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), kterou poskytlo Polsko v souvislosti s daní pro maloobchodní odvětví

(oznámeno pod číslem C(2017) 4449)

(Pouze polské znění je závazné)

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

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

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

poté, co vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek v souladu s výše uvedenými ustanoveními ([1]),

vzhledem k těmto důvodům:

1. POSTUP

(1) Prostřednictvím článků v tisku, jež byly zveřejněny v únoru 2016, se Komise dověděla, že Polsko zvažuje přijetí zákona, který by pro maloobchodní odvětví zavedl daň z obratu s progresivní strukturou sazeb.

(2) Dne 11. února a 30. května 2016 zaslaly útvary Komise polským orgánům dopisy, v nichž si o plánovaném zákonu vyžádaly více informací a vyzvaly Polsko ke konzultacím před jeho přijetím. V těchto dopisech byla zdůrazněna rovněž podobnost uvedeného zákona s poplatkem za inspekci v maďarském potravinovém řetězci, v souvislosti s nímž Komise zahájila formální vyšetřovací řízení ve věci státní podpory, a bylo objasněno předběžné hodnocení zmíněného poplatku z hlediska státní podpory, které bylo obsaženo v rozhodnutí Komise o zahájení řízení ([2]). Polsko bylo v těchto dopisech upozorněno také na skutečnost, že je-li opatření zahrnující státní podporu zavedeno bez předchozího schválení Komisí, může Komise vydat příkaz k pozastavení podpory.

(3) Polské orgány na tyto dopisy odpověděly dne 2. března resp. 27. června 2016. V dopise ze dne 2. března 2016 se polské orgány zavázaly oznámit Komisi návrh zákona, jakmile bude dokončen. Dopisem ze dne 27. června 2016 polské orgány Komisi sdělily, že návrh zákona již byl předložen polskému parlamentu a že bude brzy přijat. Útvarům Komise poskytly rovněž znění návrhu zákona.

(4) Dne 6. července 2016 přijal polský parlament zákon o maloobchodní dani (*USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej* ([3]), dále jen „zákon"). Zákon vstoupil v platnost dne 1. září 2016.

(5) Dopisem ze dne 8. července 2016 sdělila Komise Polsku svůj předběžný názor, že maloobchodní daň podle zákona (dále jen „maloobchodní daň") představuje státní podporu, a požádala polské orgány, aby se vyjádřily k možnému vydání příkazu Komise k pozastavení podpory. Odpověď byla obdržena dne 22. července 2016.

(6) Dne 4. srpna 2016 obdržela Komise stížnost na státní podporu, která se týkala téhož opatření.

([1]) Úř. věst. C 406, 4.11.2016, s. 76.

([2]) Viz rozhodnutí Komise ve věci změny poplatku za inspekci v maďarském potravinovém řetězci (Úř. věst. C 277, 21.8.2015, s. 12); viz rovněž rozhodnutí Komise v těchto věcech: SA.39235 – maďarská daň z reklamy (Úř. věst. C 136, 24.4.2015, s. 7) a SA.41187 – maďarský příspěvek podniků tabákového průmyslu na zdravotní péči (Úř. věst. C 277, 21.8.2015, s. 24).

([3]) Dz. U. z 2016 r. poz. 1155.

(7) Dopisem ze dne 19. září 2016 Komise Polsku sdělila, že se s ohledem na opatření podpory rozhodla zahájit řízení (dále jen „rozhodnutí o zahájení řízení“) podle čl. 108 odst. 2 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „Smlouva“). Komise požádala rovněž o okamžité pozastavení opatření v souladu s čl. 13 odst. 1 nařízení Rady (EU) 2015/1589 ([4]).

(8) Rozhodnutí o zahájení řízení bylo zveřejněno v *Úředním věstníku Evropské unie* ([5]). Komise vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek k opatření podpory.

(9) Polsko podalo připomínky k rozhodnutí o zahájení řízení dopisem ze dne 7. listopadu 2016. Od zúčastněných stran neobdržela Komise žádné připomínky.

(10) Nařízením polského ministra pro rozvoj a finance, které vstoupilo v platnost dne 19. října 2016, pozastavilo Polsko výběr maloobchodní daně z obratu vytvořeného v období od 1. září 2016 do 31. prosince 2016 ([6]). Dne 15. listopadu 2016 přijal polský parlament zákon, který vstoupil v platnost dne 22. prosince 2016 ([7]) a který pozastavuje uplatňování maloobchodní daně do 1. ledna 2018.

(11) Dopisem ze dne 11. ledna 2017 Komise Polsku sdělila, že od zúčastněných stran neobdržela žádné připomínky, a vyzvala polské orgány, aby své připomínky a rovněž případné plánované změny zákona projednaly s útvary Komise. Dne 14. března 2017 se uskutečnila videokonference.

2. **PODROBNÝ POPIS OPATŘENÍ PODPORY**

(12) Zákon ukládá daň maloobchodnímu odvětví v Polsku.

(13) Podle § 5 zákona podléhá prodej zboží fyzickým osobám nevykonávajícím hospodářskou činnost (spotřebitelům) dani z obratu. V souladu s § 4 zákona je osobou povinnou k dani maloobchodník, čímž se rozumí fyzická osoba, společnost založená podle občanského zákoníku (*spółka cywilna*), organizační jednotka bez právní subjektivity a právnická osoba, jako jsou osobní společnosti (*spółki osobowe*) a ostatní společnosti upravené podle obchodního zákoníku (*kodeks spolek handlowych*) (společnosti s ručením omezeným (z.o.o.) a akciové společnosti (S.A.)) ([8]).

(14) Podle § 8 zákona povinnost odvést daň z obratu vzniká, jakmile osoba povinná k dani dosáhne měsíčního obratu, který přesahuje 17 milionů PLN. Podle § 6 odst. 1 zákona je zdanitelným základem výše měsíčního maloobchodního obratu přesahující 17 milionů PLN. Maloobchodní daň je splatná měsíčně, a to do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo dosaženo zdanitelného příjmu.

(15) V § 9 zákona jsou stanoveny dvě sazby daně:

— daň je vybírána se sazbou ve výši 0,8 % z části měsíčního maloobchodního obratu podniku přesahující 17 milionů PLN (přibližně 4 miliony EUR ([9])), která však nepřevyšuje 170 milionů PLN (přibližně 40 milionů EUR), a

— daň je vybírána se sazbou ve výši 1,4 % z části měsíčního maloobchodního obratu podniku přesahující 170 milionů PLN.

(16) Na základě ustanovení § 6 odst. 1 a § 8 zákona, podle nichž je část měsíčního maloobchodního obratu podniku nepřesahující 17 milionů PLN od daně osvobozena, lze proto usuzovat, že systém maloobchodní daně je založen na progresivní struktuře sazeb se třemi různými pásmy měsíčního obratu, která podléhají třem různým daňovým sazbám: sazba daně ve výši 0 % z části měsíčního maloobchodního obratu podniku nepřesahující 17 milionů PLN, sazba daně ve výši 0,8 % z části měsíčního obratu podniku vyšší než 17 milionů EUR, která však nepřekračuje 170 milionů PLN, a sazba daně ve výši 1,4 % z části měsíčního maloobchodního obratu podniku přesahující 170 milionů PLN.

([4]) Nařízení Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. L 248, 24.9.2015, s. 9).
([5]) Viz pozn. pod čarou č. [1].
([6]) Dz. U. z 2016 r. poz. 1723.
([7]) Dz. U. z 2016 r. poz. 2099.
([8]) Definice maloobchodníků je obsažena v § 3 odst. 4 zákona.
([9]) Při směnném kurzu 1 PLN ≈ 0,238 EUR.

3. FORMÁLNÍ VYŠETŘOVACÍ ŘÍZENÍ

3.1. Důvody pro zahájení formálního vyšetřovacího řízení

(17) Komise zahájila formální vyšetřovací řízení, jelikož se v této fázi domnívala, že progresivní struktura sazeb polské daně uložené maloobchodnímu odvětví představuje protiprávní a neslučitelnou státní podporu.

(18) Komise měla zejména za to, že zákon rozlišuje mezi podniky působícími v oblasti maloobchodu na základě jejich obratu, a tudíž jejich velikosti, a poskytuje selektivní výhodu podnikům s nízkým obratem, a tedy menším podnikům. Polsko nepředložilo žádné přesvědčivé vysvětlení, proč se větší a menší maloobchodní subjekty nacházejí v rozdílné skutkové a právní situaci, pokud jde o výběr maloobchodní daně. Polsko proto neprokázalo, že opatření je odůvodněné povahou nebo obecnou strukturou daňového systému. Komise se tudíž předběžně domnívala, že zákon zakládá státní podporu, jelikož se zdály být splněny všechny ostatní podmínky stanovené v čl. 107 odst. 1 Smlouvy.

(19) Komise vyjádřila rovněž pochybnosti ohledně slučitelnosti zákona s vnitřním trhem. Komise podotkla, že se nezdá, že by byla použitelná některá z výjimek stanovených v čl. 107 odst. 2 nebo 3 Smlouvy, a Polsko nepředložilo žádné tvrzení ohledně důvodu slučitelnosti maloobchodní daně s vnitřním trhem. Komise dále připomenula, že za slučitelné opatření nemůže prohlásit opatření státní podpory, které představuje neoddělitelné porušování ostatních pravidel práva Unie, jako jsou například základní svobody stanovené ve Smlouvě nebo ustanovení nařízení a směrnic Unie. V této fázi nemohla Komise vyloučit, že opatření je zacíleno převážně na podniky zahraničních vlastníků, což může představovat porušení článku 49 Smlouvy, který stanoví základní svobodu usazování.

3.2. Připomínky Polska

(20) Polské orgány se domnívají, že popis maloobchodní daně jako daně se třemi různými pásmy a sazbami uvedený v rozhodnutí o zahájení řízení není správný. Podle názoru polských orgánů má maloobchodní daň pouze dvě sazby, jelikož příjmy nepřesahující 17 milionů PLN dani nepodléhají vůbec, a to bez ohledu na typ podniku vytvářejícího příjem a na celkovou výši příjmů vytvořených v dotyčném měsíci. Podle jejich názoru se osvobození od daně liší od nulové sazby daně a prahové hodnoty se vztahují na všechny osoby povinné k dani „stejně a objektivně".

(21) Co se týká účelu daně, polské orgány zdůrazňují, že příjmy plynoucí z maloobchodní daně budou použity k financování programu přídavků na děti 500+. Vzhledem k odhadovanému rozpočtu tohoto programu (tj. přibližně 16 miliard PLN v roce 2016 a zhruba 22 miliard PLN v dalších letech) však bude jeho financování prostřednictvím maloobchodní daně dosaženo pouze částečně (tj. očekávané výnosy na celoroční bázi ve výši přibližně 1,6 miliardy PLN v roce 2017). Polsko rovněž tvrdí, že program přídavků na děti 500+ sice znamená výdaje, má však rovněž pozitivní účinek na hospodářství, jelikož zvyšuje spotřebu, a má tudíž přímý dopad na příjmy maloobchodníků.

(22) Pokud jde o financování opatření ze státních prostředků, Polsko uvedlo, že návrh daně neznamená ušlé příjmy, jež by byly za běžných podmínek vybrány od maloobchodníků. Polské orgány konkrétně tvrdí, že částka osvobozená od daně a snížená daňová sazba ve výši 0,8 % platí pro všechny společnosti a že se polský stát vzdává příjmů, jež by bylo možno jinak získat od všech společností, a nikoli pouze od menších podniků.

(23) Polsko se také domnívá, že je třeba rozlišovat mezi „celkovou progresivností", kdy se jednotlivé sazby vztahují na veškerý obrat podniků v závislosti na výši tohoto obratu, a „ohraničenou progresivností", kdy se jednotlivé sazby vztahují na různé části (pásma) obratu všech podniků. Ohraničená progresivnost neznamená podle názoru Polska selektivní výhodu, jelikož se na všechny maloobchodní podniky vztahuje stejná struktura sazeb. Polsko zejména uvedlo, že progresivní povaha daně neznamená výhodu pro menší podniky, jelikož částka osvobozená od daně a snížená daňová sazba ve výši 0,8 % snižují provozní náklady podniků s vyššími i nižšími příjmy. Podle Polska platí, že čím vyšší příjmy podnik vytvoří, tím vyšší podporu obdrží.

(24) Polsko mimoto tvrdí, že Komise neurčila správně příjemce, které opatření zvýhodňuje, jelikož neplatí vždy, že podniky s nižšími příjmy jsou menšími podniky a podniky vytvářející vyšší příjmy jsou většími podniky. Podle Polska nesouvisejí ve skutečnosti příjmy podniků přímo (nebo přinejmenším výhradně) s jejich velikostí.

(25) Pokud jde o selektivitu opatření, Polsko zpochybnilo referenční systém, který Komise určila, a tvrdilo, že by se za referenční systém mělo pokládat pouze zdanění příjmů v maloobchodním odvětví, které přesahují 17 milionů PLN měsíčně. Polsko poté uvedlo, že důvodem je skutečnost, že příjmy nepřesahující 17 milionů PLN maloobchodní dani nepodléhají. Polsko dále tvrdí, že systém není navržen svévolným ani předpojatým způsobem a že se osvobození od daně vztahuje na všechny osoby povinné k dani. Polsko také s odkazem na 26. bod odůvodnění v rozhodnutí o zahájení řízení uvedlo, že nelze vyvodit závěr, že opatření představuje státní podporu, aniž by byla stanovena jediná referenční sazba, která slouží jako výchozí bod.

(26) Za druhé, v reakci na 32. bod odůvodnění v rozhodnutí o zahájení řízení Polsko uvedlo, že průměrná sazba maloobchodní daně stanovená Komisí představuje umělý konstrukt. Polsko tvrdí, že struktura maloobchodní daně je založena na zvláštních sazbách přidělených předem dvěma konkrétním pásmům, jež se vztahují stejně na všechny osoby povinné k dani. „Ohraničená progresivnost" není selektivní, jelikož snížené sazby platí za stejných podmínek pro všechny podniky bez ohledu na jejich velikost. Polsko se tudíž domnívá, že s podniky, které se nacházejí ve srovnatelné skutkové a právní situaci, není zacházeno rozdílně.

(27) Na základě výše uvedených skutečností Polsko tvrdí, že odůvodnění opírající se o povahu nebo obecnou strukturu systému není nutné. Polské orgány však uvedly, že by se s progresivní strukturou maloobchodní daně a progresivní strukturou daně z příjmu mělo zacházet stejně a že by se pro účely přerozdělování měly považovat za odůvodněné. Polsko však nepředložilo žádná další tvrzení na podporu tohoto údajného odůvodnění.

(28) Pokud jde o ovlivnění obchodu a narušení hospodářské soutěže, Polsko představilo strukturu svého maloobchodního odvětví a uvedlo, že se obchody vytvářející nejvyšší příjmy (v nákupních centrech) obvykle nacházejí ve městech, což zajišťuje vyšší počet zákazníků než v případě obchodů nacházejících se mimo města, kdy zákazníci musí hradit cestovní výdaje. Malé obchody se zase nacházejí převážně v malých městech a na venkově, kde platí opak (obchody jsou méně dostupné a počet zákazníků a obrat jsou nižší). Polsko rovněž poznamenalo, že u skupiny obchodníků s nejvyššími příjmy se běžně používají postupy daňové optimalizace, což vede k tomu, že tito neodvádějí žádnou daň z příjmu právnických osob, a že obchodníci s vysokým obratem mají prospěch z úspor z rozsahu (čím více prodají, tím nižší jsou jednotkové náklady) a obvykle vyvíjejí tlak na snížení marží výrobců a dodavatelů ve svůj prospěch. Polsko závěrem uvedlo, že rozvoj moderního obchodu v Polsku významně oslabil segment nezávislých maloobchodníků (51 % trhu v roce 2008 a 37 % v roce 2015).

(29) Polsko dospělo k těmto závěrům: i) i kdyby se mělo za to, že maloobchodní daň je selektivní, nebyla by hospodářská soutěž narušena, jelikož velcí obchodníci již mají v porovnání s malými obchodníky značnou konkurenční výhodu, a ii) progresivnost sazeb maloobchodní daně omezuje nepříznivé změny ve struktuře obchodu (zánik obchodu v malém měřítku ve spojení se zvýšením obchodu ve velkém), jež v současnosti narušují hospodářskou soutěž.

(30) Polsko taktéž tvrdilo, že rozhodnutí o zahájení řízení neoprávněně omezuje autonomii členských států při vypracovávání jejich fiskální politiky. Podle Polska je na daném státu, aby vytvořil strukturu daně, která má být zavedena, tj. předmět, základ a sazby daně, která je z hlediska sledované fiskální politiky optimální.

3.3. **Připomínky zúčastněných stran**

(31) Komise k této věci neobdržela připomínky zúčastněných stran.

4. **POSOUZENÍ PODPORY**

(32) Komise na úvod a v reakci na tvrzení Polska uvedené v jeho odpovědi na rozhodnutí o zahájení řízení, že se maloobchodní daň týká opatření v oblasti přímých daní, a že tudíž Komise při výkonu své pravomoci v oblasti státních podpor neoprávněně omezuje jeho autonomii při vypracovávání fiskální politiky, připomíná, že ačkoli se má za to, že členské státy mají v oblasti přímých daní fiskální autonomii, musí být jakékoli fiskální opatření, které členský stát přijme, v souladu s článkem 107 Smlouvy ([10]).

([10]) Viz spojené věci Belgie a Forum 187 ASBL v. Komise, C-182/03 a C-217/03, EU:C:2006:416, bod 81; spojené věci Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732; věc 3M Italia, C-417/10, EU:C:2012:184, bod 25 a příkaz ve věci Safilo, C-529/10, EU:C:2012:188, bod 18; viz rovněž věc Belgie v. Komise, T-538/11, EU:T:2015:188, bod 66.

4.1. **Existence podpory**

(33) V čl. 107 odst. 1 Smlouvy je stanoveno, že podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné s vnitřním trhem. Aby bylo možno označit určité opatření za státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1, je nutné, aby byly splněny všechny podmínky, které jsou uvedeny v tomto ustanovení ([11]). Podle ustálené judikatury tudíž platí, že aby se opatření považovalo za státní podporu, musí se za prvé jednat o státní zásah nebo o zásah ze státních prostředků; za druhé, tento zásah musí být schopen ovlivnit obchod mezi členskými státy; za třetí, musí určitému podniku poskytovat selektivní výhodu a za čtvrté, musí nebo může narušovat hospodářskou soutěž ([12]).

4.1.1. *Státní prostředky a přičitatelnost státu*

(34) Má-li určité opatření představovat státní podporu, musí být přičitatelné státu a financované ze státních prostředků.

(35) Jelikož maloobchodní daň vyplývá ze zákona polského parlamentu, lze ji jednoznačně přičíst polskému státu.

(36) Pokud jde o financování předmětného opatření ze státních prostředků, podle ustálené judikatury Soudního dvora představuje opatření, jímž orgány veřejné moci udělují určitým podnikům osvobození od daní, které sice nezahrnuje pozitivní převod státních prostředků, avšak staví osoby, jichž se týká, do výhodnější finanční situace než ostatní daňové poplatníky, státní podporu ([13]). V 37. až 60. bodě odůvodnění Komise prokáže, že progresivní struktura sazeb maloobchodní daně popsaná v 15. a 16. bodě odůvodnění vede k tomu, že se Polsko vzdává daňových příjmů, jež by jinak mohlo vybrat od maloobchodních subjektů s nižší úrovní obratu (a tudíž menších maloobchodníků), pokud by podléhali stejné průměrné efektivní sazbě maloobchodní daně jako maloobchodní subjekty s vyšší úrovní obratu (a tudíž větší maloobchodníci). Progresivní struktura sazeb rozlišující mezi maloobchodníky na základě jejich velikosti vede zejména k tomu, že se Polsko vzdává daňových příjmů, jež by jinak mohlo vybrat od maloobchodních podniků, jež jsou provozovány v rámci franšízové sítě, v porovnání s maloobchodním podnikem, který je provozován podle modelu holdingové společnosti ([14]). V důsledku vzdání se těchto příjmů vede maloobchodní daň ke ztrátě státních prostředků ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy ([15]).

4.1.2. *Výhoda*

(37) Podle judikatury soudů Unie zahrnuje pojem podpora nejen pozitivní plnění, nýbrž také opatření, která v různých formách snižují náklady, jež obvykle zatěžují rozpočet podniku ([16]). Výhoda může být poskytnuta prostřednictvím různých typů snížení daňové zátěže společnosti, a zejména snížením platné daňové sazby, zdanitelného základu nebo částky splatné daně ([17]). Opatření, které znamená snížení daně nebo poplatku, poskytuje výhodu, jelikož staví podniky, na něž se vztahuje, do výhodnější finanční situace oproti ostatním daňovým poplatníkům a pro stát má za následek ztrátu příjmů ([18]).

(38) Zákon stanoví progresivní strukturu sazeb, která se vztahuje na všechny podniky podléhající maloobchodní dani, a daňová zátěž každého maloobchodníka závisí na pásmu, do kterého spadá jeho obrat.

(39) Progresivní povaha daně má za následek, že se zvýší nejen částka daně, nýbrž i průměrný procentní podíl daně uložené z maloobchodního obratu maloobchodníka, pokud jeho obrat vzroste a dosáhne dalšího pásma ([19]). Maloobchodníci s nízkým obratem proto maloobchodní dani nepodléhají, nebo podléhají dani s podstatně nižšími průměrnými efektivními sazbami než maloobchodníci s vysokým obratem, což u podniků s nízkým

([11]) Viz věc Komise v. Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, bod 38, jakož i citovaná judikatura.
([12]) Viz věc Komise v. Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, bod 39, jakož i citovaná judikatura.
([13]) Viz spojené věci Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732, bod 72, jakož i citovaná judikatura.
([14]) Maloobchodní podniky, které vlastní a provozují několik obchodů v rámci maloobchodního řetězce, se pro účely maloobchodní daně považují za jednu osobu povinnou k dani.
([15]) Viz věc Presidente del Consiglio dei Ministri, C-169/08, EU:C:2009:709, bod 58.
([16]) Věc Adria-Wien Pipeline, C-143/99, EU:C:2001:598, bod 38.
([17]) Viz věc Itálie v. Komise, C-66/02, EU:C:2005:768, bod 78; věc Cassa di Risparmio di Firenze a další, C-222/04, EU:C:2006:8, bod 132; věc Ministerio de Defensa a Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, body 21 až 31.
([18]) Spojené věci Air Liquide Industries Belgium, C-393/04 a C-41/05, EU:C:2006:403, bod 30 a věc Banco Exterior de España, C-387/92, EU:C:1994:100, bod 14.
([19]) Vypočítáno jako částka daně, kterou má daňový poplatník odvést v konkrétním měsíci, vydělená obratem dotyčného daňového poplatníka v daném měsíci.

obratem snižuje náklady, které musí tyto podniky nést, v porovnání s podniky s vysokým obratem. Jelikož výše obratu, jehož podnik dosáhne, souvisí do jisté míry s velikostí tohoto podniku, lze uvést, že progresivní struktura sazeb podle zákona poskytuje hospodářskou výhodu menším maloobchodníkům na úkor větších maloobchodníků, a to ve formě snížení daňové zátěže a snížení průměrné efektivní daňové sazby, které tyto podniky podléhají. Náklady, které na konci měsíce představuje daň za každých 100 PLN obratu, budou u podniků s celkovým obratem nepřesahujícím 17 milionů PLN ve skutečnosti nulové; u maloobchodníků s celkovým obratem vyšším než 17 milionů PLN, avšak nepřesahujícím 170 milionů PLN se postupně zvýší na 0,8 % a u maloobchodníků s celkovým obratem přesahujícím 170 milionů PLN se dále zvýší na 1,4 %, jak dokládá následující tabulka:

Obrat (v PLN)	Minimální sazba (%)	Daň (v PLN)	Daň/obrat (%)
500 000 000	1,4	5 844 000	1,2
100 000 000	0,8	664 000	0,7
20 000 000	0,8	24 000	0,1
15 000 000	0	0	0,0

(40) Progresivní struktura sazeb rozlišující mezi maloobchodníky podle jejich velikosti rovněž znamená, že jednotliví maloobchodníci, kteří působí v rámci franšízové sítě jako nabyvatelé franšízy, jsou zvýhodněni, jelikož jejich daňová zátěž je stanovena na základě měsíčního maloobchodního obratu jednotlivých prodejen místo na základě měsíčního maloobchodního obratu celého řetězce, jak je tomu u maloobchodních řetězců provozovaných podle modelu holdingové společnosti ([20]).

4.1.3. *Selektivita*

(41) Opatření je selektivní, pokud zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví výroby ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy. Co se týká režimů podpory, Soudní dvůr stanovil, že by selektivita opatření měla být v zásadě posuzována prostřednictvím analýzy sestávající ze tří kroků ([21]). Nejprve je třeba určit obecný nebo obvyklý daňový režim, který se v dotčeném členském státě používá, tj. „referenční systém". Za druhé je třeba zjistit, zda dané opatření představuje odchylku od tohoto systému, jelikož rozlišuje mezi hospodářskými subjekty, které jsou vzhledem k cílům systému ve srovnatelné skutkové a právní situaci. Jestliže se dotyčné opatření neodchyluje od referenčního systému, není selektivní. Pokud se od něj odchyluje (a je tudíž *prima facie* selektivní), je třeba ve třetím kroku analýzy zjistit, zda je odchylka odůvodněna povahou nebo obecnou strukturou (referenčního) daňového systému ([22]). Je-li *prima facie* selektivní opatření odůvodněno povahou nebo obecnou strukturou systému, nebude se považovat za selektivní, a nebude tudíž spadat do oblasti působnosti čl. 107 odst. 1 Smlouvy.

4.1.3.1. Referenční systém

(42) Referenční systém se skládá z konzistentního souboru pravidel, která se vztahují obecně – na základě objektivních kritérií – na všechny podniky, jež spadají do jeho oblasti působnosti, jak je vymezena jeho cílem.

([20]) V rámci franšízové sítě je každý nabyvatel franšízy individuální osobou povinnou k dani. V pravděpodobné situaci, kdy nabyvatel franšízy vlastní a provozuje jeden obchod, se daň z obratu vztahuje na obrat této jediné prodejny. Podle modelu holdingové společnosti nepředstavuje jednotlivý obchod osobu povinnou k dani. Daň a její progresivní struktura sazeb se vztahují pouze na souhrnný obrat všech obchodů dotyčné holdingové společnosti.

([21]) Viz například věc Komise v. Nizozemsko (NOx), C-279/08 P, EU:C:2011:551; věc Adria-Wien Pipeline, C-143/99, EU:C:2001:598, spojené věci Paint Graphos a další, C-78/08 až C-80/08, EU:C:2011;550 a EU:C:2010:411, věc GIL Insurance, C-308/01, EU:C:2004:252 a EU:C:2003:481.

([22]) Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3).

(43) V rozporu s tím, co tvrdí Polsko, nelze mít za to, že cílem maloobchodní daně je financování rozpočtových výdajů v rámci programu dětských přídavků Rodina 500+. Polsko potvrdilo, že daňové příjmy nelze přidělit zcela a výhradně na financování předem stanoveného druhu výdajů, takže údajnou souvislost mezi péčí o dítě a maloobchodním odvětvím stejně jako údajnou souvislost mezi náklady programu péče o dítě a výší obratu maloobchodních subjektů nelze zjistit. Financování programu přídavků na děti Rodina 500+ nelze považovat za cíl související s maloobchodní daní.

(44) Cílem maloobchodní daně je spíše zdanění obratu všech hospodářských subjektů působících v oblasti prodeje zboží spotřebitelům – fyzickým osobám. Vzhledem k tomuto cíli je třeba mít za to, že se všechny podniky, jejichž obrat plyne z prodeje zboží fyzickým osobám, nacházejí v podobné skutkové a právní situaci. Komise proto usuzuje, že referenčním systémem je maloobchodní daň vztahující se na obrat podniků působících v oblasti maloobchodního prodeje veškerého zboží v Polsku.

(45) V rozporu s tím, co Polsko uvedlo ([23]), by referenční systém neměl být omezen pouze na podniky s obratem vyšším než 17 milionů EUR, a to kvůli skutečnosti, že měsíční maloobchodní obrat vytvořený podniky, který nepřesahuje 17 milionů PLN, podle zákona dani nepodléhá. Tato výjimka se vztahuje na všechny podniky, jejichž obrat plyne z prodeje maloobchodního zboží, bez ohledu na to, zda dosahují obratu vyššího nebo nižšího než 17 milionů PLN.

(46) Komise se rovněž nedomnívá, že součástí referenčního systému je progresivní struktura sazeb daně podle zákona. Soudní dvůr upřesnil, že ne vždy postačuje omezit analýzu selektivity na to, zda se dané opatření odchyluje od referenčního systému, jak jej vymezil dotyčný členský stát ([24]). Je také nezbytné vyhodnotit, zda hranice uvedeného systému byly členským státem vymezeny důsledně, nebo naopak jednoznačně svévolným nebo předpojatým způsobem s cílem zvýhodnit určité podniky proti jiným. V opačném případě by členský stát mohl namísto stanovení obecných pravidel použitelných na všechny podniky, ze kterých je provedena odchylka ve prospěch některých podniků, dosáhnout totožného výsledku (opomíjeje pravidla státní podpory) tím, že přizpůsobuje a kombinuje daňová pravidla takovým způsobem, že samotné jejich použití vede k různému daňovému zatížení pro různé podniky ([25]). V této souvislosti je obzvláště důležité připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora ustanovení čl. 107 odst. 1 Smlouvy nerozlišuje podle důvodů nebo cílů státních zásahů, ale definuje je podle jejich účinků, a tedy nezávisle na použitých prostředcích ([26]).

(47) Výsledkem progresivní struktury sazeb stanovené v zákoně je to, že podniky s nízkým maloobchodním obratem maloobchodní dani nepodléhají, nebo podléhají dani s podstatně nižšími průměrnými efektivními sazbami (tj za každý zlotý vytvořeného měsíčního obratu) než podniky s vysokým obratem, což snižuje náklady podniků s nízkým obratem, které musí tyto podniky nést, v porovnání s podniky s vysokým obratem. Jelikož je každá společnost zdaňována jinou průměrnou efektivní daňovou sazbou, nemůže Komise určit jedinou referenční sazbu. Polsko mimoto nepředložilo konkrétní sazbu jako sazbu referenční nebo sazbu „obvyklou“ ani neobjasnilo, proč je v případě maloobchodních subjektů s vysokou úrovní obratu vyšší sazba odůvodněna výjimečnými okolnostmi a proč by se na subjekty s nižšími úrovněmi obratu měly vztahovat nižší sazby. Účinkem progresivní struktury sazeb daně je tudíž to, že jednotlivé podniky hradí různé efektivní daňové sazby v závislosti na svém měsíčním obratu, a tudíž podle své velikosti a modelu provozování. Lze mít tudíž za to, že progresivní struktura sazeb daně zavedená zákonem je výslovně navržena ve prospěch menších maloobchodníků v porovnání s většími maloobchodníky, a to uplatňováním rozdílných daňových sazeb na měsíční obrat dosažený podniky působícími v oblasti prodeje zboží spotřebitelům – fyzickým osobám, a podniky s nižším obratem tudíž podléhají nižší průměrné efektivní daňové sazbě než podniky s vyšším obratem, což bývají rovněž podniky zahraničních vlastníků ([27]), ačkoliv oba typy podniků vykonávají stejnou činnost.

([23]) Viz 25. bod odůvodnění.
([24]) Spojené věci Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené království, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732.
([25]) Tamtéž, bod 92.
([26]) Věc British Aggregates v. Komise, C-487/06 P, EU:C:2008:757, body 85 a 89 a citovaná judikatura a věc Komise v. Nizozemsko (NOx), C-279/08 P, EU:C:2011:551, bod 51.
([27]) Spojené věci Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené království, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732.

(48) Lze mít rovněž za to, že progresivní struktura sazeb rozlišující mezi obchodníky podle jejich velikosti zvýhodňuje maloobchodníky působící v rámci franšízové sítě nebo nezávisle (např. jako společnost založená podle občanského zákoníku) v porovnání s maloobchodníky působícími podle modelu holdingové společnosti.

(49) Jelikož Polsko navrhlo daň tak, že zvýhodňuje určité podniky (konkrétně maloobchodníky s nízkou úrovní obratu – menší maloobchodníky – a maloobchodníky působící v rámci franšízové sítě nebo nezávisle (nikoli v rámci řetězce)) a ostatní znevýhodňuje (konkrétně maloobchodníky s vysokou úrovní obratu – větší maloobchodníky – a maloobchodní řetězce provozované podle modelu holdingové společnosti), je referenční systém navržen jako selektivní, a to způsobem, který není odůvodněný vzhledem k cíli daně, jímž je zdanění obratu všech maloobchodních subjektů. Komise proto usuzuje, že v daném případě je vhodným referenčním systémem uložení jediné (paušální) daňové sazby na měsíční maloobchodní obrat, aniž by součástí tohoto systému byla progresivní struktura sazeb.

4.1.3.2. Odchylka od referenčního systému

(50) Jako druhý krok je zapotřebí určit, zda se opatření odchyluje od uplatňování referenčních pravidel ve prospěch určitých podniků, které se s ohledem na vlastní cíl referenčního systému nacházejí v obdobné skutkové a právní situaci.

(51) Podle § 6 odst. 1 zákona se daň nevybírá z části měsíčního maloobchodního obratu maloobchodníka, která nepřesahuje 17 milionů PLN. U značného počtu maloobchodníků, zejména v pododvětví obchodu se smíšeným zbožím, tato výjimka znamená, že jsou od daně z obratu plynoucího z maloobchodního prodeje zcela osvobozeni, jelikož jejich měsíční obrat z této činnosti je nižší než 17 milionů PLN. Podle veřejně dostupných údajů ([28]) bylo za měsíc září 2016 vyhotoveno 109 daňových přiznání stanovících částku splatné maloobchodní daně, zatímco podle odhadů polského ministerstva financí působí v Polsku přibližně 200 000 maloobchodních subjektů. Velká většina podniků působících v pododvětví obchodu se smíšeným zbožím v Polsku proto spadá pod prahovou hodnotu, která je stanovena v § 6 odst. 1, a neodvádí žádnou maloobchodní daň.

(52) Co se týká maloobchodníků, kteří dosahují měsíčního obratu přesahujícího 17 milionů PLN: jejich měsíční obrat pod touto prahovou hodnotou je od daně osvobozen; jejich měsíční obrat v rozmezí od 17 milionů PLN do 170 milionů PLN podléhá daňové sazbě ve výši 0,8 % a část jejich obratu, která přesahuje 170 milionů PLN, je zdaněna sazbou ve výši 1,4 %.

(53) Polsko rozlišuje mezi „ohraničenou progresivností“ a „celkovou progresivností“ a tvrdí, že jelikož se všechny daňové sazby (tj. osvobození od daně odpovídající nulové sazbě a sazby ve výši 1,4 % a 0,8 %) vztahují za stejných podmínek na všechny podniky, odchylka od referenčního systému neexistuje. Tyto dva typy progresivního zdanění však vedou k rozdílným průměrným efektivním sazbám, které se vztahují na jednotlivé společnosti podle jejich obratu (jenž je předmětem zdanění), a tudíž i podle jejich velikosti. Jak dokládá níže uvedený příklad tří maloobchodníků (osob povinných k dani) s měsíčním obratem ve výši 10 milionů PLN, 100 milionů PLN a 750 milionů PLN, ačkoli všichni maloobchodníci podléhají stejným daňovým sazbám a ačkoli stejná část jejich příjmů spadá do týchž tří pásem, jejich efektivní průměrné daňové sazby se značně liší. Za každých 100 PLN vytvořeného obratu neodvádí maloobchodník č. 1 žádnou daň, maloobchodník č. 2 hradí daň ve výši přibližně 0,7 PLN a u maloobchodníka č. 3 činí částka daně přibližně 1,2 PLN.

Měsíční příjmy z maloobchodního prodeje	Maloobchodník č. 1 10 milionů PLN	Maloobchodník č. 2 100 milionů PLN	Maloobchodník č. 3 750 milionů PLN
Splatná daň z části příjmů nedosahující 17 milionů PLN	0	0	0

([28]) Viz https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5 Částka splatné maloobchodní daně, kterou za daný měsíc vykázali všichni daňoví poplatníci, činila 114 milionů PLN. Přibližně 70 % této částky, tj. 78,9 milionu PLN, mělo odvést deset největších maloobchodníků působících v Polsku a pouze dvanáct maloobchodních subjektů podléhalo nejvyšší daňové sazbě ve výši 1,4 %. Pokud jde o počet maloobchodních subjektů v Polsku, viz rovněž „*Rynek detalicznego handlu spożywczego w Polsce*“, Fundacja Republikańska, Varsovie 2016.

Měsíční příjmy z maloobchodního prodeje	Maloobchodník č. 1 10 milionů PLN	Maloobchodník č. 2 100 milionů PLN	Maloobchodník č. 3 750 milionů PLN
Splatná daň z části příjmu v rozmezí od 17 milionů PLN do 170 milionů PLN	—	664 000 PLN (82 999 999 × 0,008 PLN)	1 224 000 PLN (152 999 999 × 0,008 PLN)
Splatná daň z části příjmu přesahujícího 170 milionů PLN	—	—	8 120 000 PLN (579 999 999 × 0,014 PLN)
Celková splatná daň	**0**	**664 000 PLN**	**9 344 000 PLN**
Efektivní průměrná daňová sazba	**0 %**	**0,664 %**	**1,246 %**

(54) Jak dokládá tato tabulka, právě progresivní sazby a pásma, na něž se tyto sazby vztahují, znamenají, že maloobchodní daň rozlišuje mezi maloobchodníky (osobami povinnými k dani) v závislosti na úrovni jejich obratu, a tudíž na jejich velikosti. Kvůli progresivní povaze sazeb stanovených v zákoně podléhají podniky s vysokou úrovní obratu v porovnání s hospodářskými subjekty s nízkou úrovní obratu podstatně vyšším minimálním sazbám i podstatně vyšším průměrným daňovým sazbám. Komise má tudíž za to, že se progresivní struktura sazeb zavedená zákonem odchyluje od referenčního systému, který spočívá v uložení jediné (paušální) daňové sazby z maloobchodního prodeje všech podniků působících v maloobchodním odvětví v Polsku, a to ve prospěch maloobchodníků s nižším obratem, a tudíž menších maloobchodníků.

(55) Vzhledem k výše uvedeným úvahám Komise usuzuje, že se opatření odchyluje od referenčního systému, a že je tudíž *prima facie* selektivní.

4.1.3.3. Opodstatněnost na základě povahy nebo obecné struktury systému

(56) Poté, co Komise prokázala, že státní opatření je *prima facie* selektivní, jelikož rozlišuje mezi podniky ve srovnatelné skutkové a právní situaci vzhledem k referenčnímu systému, je na členském státě, aby poskytl odůvodnění na základě povahy nebo obecné struktury tohoto systému. Opatření, které se odchyluje od referenčního systému, není selektivní, je-li odůvodněno povahou nebo obecnou strukturou tohoto systému. Tak je tomu v případě, kdy je selektivní výhoda výsledkem vlastních mechanismů, které jsou nezbytné pro fungování a účinnost systému ([29]).

(57) Polsko tvrdí, že pokud by bylo zjištěno, že progresivní struktura daňových sazeb podle zákona je diskriminační, což popírá, je odůvodněná svou přerozdělovací funkcí, stejně jako v případě daní založených na zisku. Polsko dále tvrdí, že podniky s vysokými úrovněmi obratu mají větší platební schopnost, jelikož mají prospěch z úspor z rozsahu, že tyto podniky mohou vyvíjet tlak na marže výrobců a dodavatelů ve svůj vlastní prospěch a že často využívají strategie daňové optimalizace.

(58) Komise připomíná, že zákon zdaňuje podniky podle úrovně jejich obratu. Na rozdíl od daní vycházejících ze zisku ([30]) daň na základě obratu nepřihlíží k nákladům, které vzniknou při dosahování prodeje. Daně z obratu tudíž společnosti postihují spíše z hlediska jejich velikosti než ziskovosti nebo platební schopnosti, jejich

([29]) Viz například spojené věci Paint Graphos a další, C-78/08 až C-80/08, EU:C:2011:550, bod 69.
([30]) Viz sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3), bod 24. Prohlášení týkající se účelu přerozdělování, který může odůvodnit progresivní sazbu daně, se činí výslovně pouze v souvislosti s daní ze zisku nebo (čistého) příjmu, nikoli v souvislosti s daní z obratu.

schopnosti dosahovat efektivnosti plynoucí z úspor z rozsahu, jejich schopnosti ovlivňovat marže výrobců a dodavatelů ve svůj prospěch ([31]) a jejich schopnosti využít strategie daňové optimalizace, jak tvrdilo Polsko. Žádný z těchto faktorů proto nemůže představovat odůvodnění progresivní daně vybírané z obratu podniku.

(59) Progresivní daně z obratu lze odůvodnit pouze povahou a obecnou strukturou (tj. vnitřní logikou) daňového systému, pokud specifický cíl, který daň sleduje, vyžaduje progresivní sazby. Například v případě daně z obratu, která se má zabývat určitými negativními externalitami, lze určitou úroveň progresivnosti odůvodnit tehdy, je-li prokázáno, že se i externality vytvářené činnostmi, které podléhají dani, zvyšují progresivně, roste-li obrat (nebo velikost) daňového poplatníka. Polské orgány žádné takovéto odůvodnění nepředložily.

(60) Komise tudíž nepovažuje progresivní sazby maloobchodní daně za odůvodněné povahou a obecnou strukturou referenčního daňového systému. Opatření proto poskytuje selektivní výhodu maloobchodním podnikům s nižší úrovní obratu (a tudíž menším podnikům).

4.1.4. *Potenciální narušení hospodářské soutěže a vliv na obchod uvnitř Unie*

(61) Podle čl. 107 odst. 1 Smlouvy musí opatření narušovat hospodářskou soutěž nebo by ji mohlo narušit a ovlivnit obchod mezi členskými státy, aby představovalo státní podporu.

(62) Maloobchodní daň se vztahuje na všechny podniky, které dosahují obratu z určitého maloobchodního prodeje v Polsku. Maloobchodní prodej v Polsku je otevřen hospodářské soutěži a vyznačuje se přítomností hospodářských subjektů z ostatních členských států. Obdobně mohou maloobchodní subjekty usazené v Polsku vykonávat (nebo rozvíjet v budoucnu) činnosti v ostatních členských státech. Jakákoli podpora ve prospěch určitých hospodářských subjektů v tomto odvětví může tudíž ovlivnit obchod uvnitř EU.

(63) Progresivnost maloobchodní daně má skutečně vliv na konkurenční postavení podniků, které podléhají dani. Jestliže opatření osvobozuje podniky s nižší úrovní obratu od daňové povinnosti, které by jinak podléhali, pokud by se na ně vztahovala stejná daňová sazba jako na podniky s vysokou úrovní obratu, představuje selektivní výhoda poskytnutá těmito opatřeními provozní podporu. Podle ustálené judikatury Soudního dvora narušuje provozní podpora hospodářskou soutěž, a proto by jakákoli podpora poskytnutá těmto podnikům měla být považována za podporu, která narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž posílením jejich finančního postavení na polském maloobchodním trhu. Vyšší daňové sazby pro větší maloobchodníky (s vyšším obratem) mohou obdobně odrazovat větší maloobchodníky od prodeje a snižovat jejich podíl na trhu nebo je nutit k odchodu z trhu. Hospodářská soutěž bude narušena, jelikož maloobchodníci nebudou soutěžit pouze na základě své efektivnosti a konkurenceschopnosti na trhu, nýbrž budou čelit rovněž rozdílnému daňovému zacházení v závislosti na úrovni jejich obratu, jež není odůvodněné negativními externalitami, které vytvářejí.

(64) Pokud jde o připomínky Polska ohledně struktury maloobchodního odvětví, Komise podotýká, že skutečnost, že Polsko tvrdí ([32]), že progresivní daňové sazby omezují nepříznivé změny ve struktuře obchodu (zánik obchodu v malém měřítku ve spojení s růstem obchodu ve velkém), což podle Polska v současnosti narušuje hospodářskou soutěž, pouze potvrzuje, že opatření bylo přijato s cílem ovlivnit konkurenční prostředí v maloobchodním odvětví v dané zemi.

(65) Komise se proto domnívá, že opatření narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž a ovlivnit obchod uvnitř Unie.

4.1.5. *Závěr*

(66) Jelikož jsou splněny všechny podmínky stanovené v čl. 107 odst. 1 Smlouvy, vyvozuje Komise závěr, že maloobchodní daň s progresivní strukturou sazeb představuje státní podporu ve smyslu zmíněného ustanovení.

([31]) Síť nabyvatelů franšízy působících pod stejnou značkou může mimoto rovněž vyvíjet společně podobný tlak na marže výrobců a dodavatelů jako velké integrované hospodářské subjekty a případně jej zneužít. Pro účely maloobchodní daně se však s nimi zachází rozdílně.

([32]) Viz podání Polska ze dne 7. listopadu 2016 zaslané Komisi v reakci na rozhodnutí o zahájení řízení.

4.2. **Slučitelnost podpory s vnitřním trhem**

(67) Státní podpora je považována za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud spadá do některé z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 2 Smlouvy ([33]), a může být považována za slučitelnou s vnitřním trhem, pokud Komise shledá, že spadá do kterékoli z kategorií uvedených v čl. 107 odst. 3 Smlouvy ([34]). Je však na členském státě, který podporu uděluje, aby prokázal, že jím poskytovaná státní podpora je slučitelná s vnitřním trhem podle čl. 107 odst. 2 nebo podle čl. 107 odst. 3 Smlouvy ([35]).

(68) Komise podotýká, že polské orgány nepředložily žádné argumenty ohledně slučitelnosti maloobchodní daně s vnitřním trhem. Polsko se nevyjádřilo k pochybnostem uvedeným v rozhodnutí o zahájení řízení, pokud jde o slučitelnost opatření.

(69) Komise se domnívá, že se nepoužije žádná z výjimek, na něž se odkazuje ve výše zmíněných ustanoveních, jelikož se nezdá, že by opatření mělo dosáhnout některého z cílů uvedených v těchto ustanoveních. Opatření proto nelze prohlásit za slučitelné s vnitřním trhem.

4.3. **Navrácení podpory**

(70) Zákon nebyl oznámen ani nebyl Komisí prohlášen za slučitelný s vnitřním trhem. Jelikož zákon představuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy a novou podporu ve smyslu čl. 1 písm. c) nařízení Rady (EU) 2015/1589, která byla zavedena v rozporu s povinností zdržet se jednání podle čl. 108 odst. 3 Smlouvy, představuje toto opatření rovněž protiprávní podporu ve smyslu čl. 1 písm. f) nařízení (EU) 2015/1589.

(71) Zjištění, že zákon představuje protiprávní a neslučitelnou podporu, má za následek to, že podle článku 16 nařízení (EU) 2015/1589 je nutno zajistit navrácení podpory jejími příjemci.

(72) V důsledku příkazu k pozastavení podpory, který Komise vydala v rozhodnutí o zahájení řízení, však Polsko dopisem ze dne 7. listopadu 2016 potvrdilo, že platbu maloobchodní daně podle zákona pozastavilo.

(73) Na základě tohoto opatření proto nebyla ve skutečnosti žádná státní podpora udělena. Z tohoto důvodu není nutné požadovat její navrácení.

5. **ZÁVĚR**

(74) Komise konstatuje, že Polsko poskytlo protiprávně dotyčnou podporu v rozporu s čl. 108 odst. 3 Smlouvy.

(75) Tímto rozhodnutím nejsou dotčena případná řízení podle článku 258 Smlouvy týkající se souladu opatření se základními svobodami stanovenými ve Smlouvě, zejména svobodou usazování, která je zaručena v článku 49 Smlouvy,

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

Článek 1

Maloobchodní daň s progresivní strukturou sazeb zavedená zákonem ze dne 6. července 2016 o maloobchodní dani představuje státní podporu, která není slučitelná s vnitřním trhem ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie a kterou Polsko zavedlo protiprávně v rozporu s čl. 108 odst. 3 Smlouvy.

Článek 2

Polsko s účinkem ode dne přijetí tohoto rozhodnutí zruší všechny neprovedené platby podpory na základě opatření uvedeného v článku 1.

([33]) Výjimky stanovené v čl. 107 odst. 2 Smlouvy se týkají: a) podpor sociální povahy poskytovaných individuálním spotřebitelům; b) podpor určených k náhradě škod způsobených přírodními pohromami nebo jinými mimořádnými událostmi a c) podpor poskytovaných hospodářství určitých oblastí Spolkové republiky Německo.

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

([35]) Věc Olympiaki Aeroporia Ypiresies v. Komise, T-68/03, EU:T:2007:253, bod 34.

Článek 3

Polsko zajistí, aby bylo toto rozhodnutí provedeno ve lhůtě čtyř měsíců ode dne jeho oznámení.

Článek 4

1. Do dvou měsíců od oznámení tohoto rozhodnutí předloží Polsko podrobný popis již přijatých a plánovaných opatření k dosažení souladu s tímto rozhodnutím.

2. Polsko bude Komisi průběžně informovat o vývoji vnitrostátních opatření přijatých s cílem provést toto rozhodnutí. Na žádost Komise poskytne Polsko neprodleně informace o již přijatých a plánovaných opatřeních k dosažení souladu s tímto rozhodnutím.

Článek 5

Toto rozhodnutí je určeno Polské republice.

V Bruselu dne 30. června 2017.

Za Komisi
Margrethe VESTAGER
členka Komise