KOMMISSIONENS AFGØRELSE (EU) 2018/160

af 30. juni 2017

om statsstøtte SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), iværksat af Polen til afgiften i detailsektoren

(meddelt under nummer C(2017) 4449)

(Kun den polske udgave er autentisk)

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 108, stk. 2, første afsnit,

under henvisning til aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, særlig artikel 62, stk. 1, litra a),

efter at have opfordret de interesserede parter til at indsende deres bemærkninger i henhold til ovenstående bestemmelser ([1]), og

ud fra følgende betragtninger:

1. SAGSFORLØB

(1) Kommissionen blev gennem artikler i pressen offentliggjort i februar 2016 bekendt med, at Polen påtænkte at vedtage en lov, der ville pålægge detailsektoren en omsætningsafgift med en progressiv satsstruktur.

(2) Kommissionens tjenestegrene sendte den 11. februar og den 30. maj 2016 brev til de polske myndigheder, hvori de blev anmodede om flere oplysninger om den planlagte lov og opfordrede Polen til at rådføre sig med dem før vedtagelsen af den pågældende lov. I disse breve understregede Kommissionen desuden lighederne mellem denne lov og det ungarske gebyr for fødevarekædekontrol, i henseende til hvilket Kommissionen havde indledt en formel undersøgelsesprocedure, og Kommissionen gjorde rede for sin foreløbige vurdering af statsstøtte i forbindelse med dette gebyr i sin indledningsafgørelse ([2]). Endelig informerede Kommissionen i brevene Polen om, at hvis en foranstaltning, der indebærer statsstøtte, træder i kraft uden Kommissionens forudgående godkendelse, kan Kommissionen udstede et påbud om indstilling.

(3) De polske myndigheder svarede på disse to breve henholdsvis den 2. marts og den 27. juni 2016. Ved brev af 2. marts 2016 forpligtede de polske myndigheder sig til at sende lovforslaget til Kommissionen, når det var udarbejdet. Ved brev af 27. juni 2016 underrettede de polske myndigheder Kommissionen om, at lovforslaget allerede var forelagt det polske parlament, og at det ville blive vedtaget snart. De sendte også teksten til lovforslaget til Kommissionen.

(4) Den 6. juli 2016 vedtog det polske parlament en lov om afgift på detailomsætning (USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej ([3]), i det følgende benævnt »loven«). Loven trådte i kraft den 1. september 2016.

(5) Ved brev af 8. juli 2016 informerede Kommissionen Polen om, at dens foreløbige synspunkt var, at detailafgiften i henhold til loven (i det følgende benævnt »detailafgiften«) udgjorde statsstøtte, og den anmodede de polske myndigheder om at give udtryk for deres syn på muligheden for, at Kommissionen udstedte et påbud om indstilling. Der blev modtaget svar den 22. juli 2016.

(6) Den 4. august 2016 modtog Kommissionen en klage over statsstøtte vedrørende samme foranstaltning.

([1]) EUT C 406 af 4.11.2016, s. 76.

([2]) Jf. Kommissionens afgørelse i sagen om 2014-ændringen af det ungarske gebyr for fødevarekædekontrol (EUT C 277 af 21.8.2015, s. 12). Jf. også Kommissionens afgørelse i følgende sager: SA.39235 — Ungarn — Reklameafgift (EUT C 136 af 24.4.2015, s. 7) og SA.41187 — Ungarn — Sundhedsbidrag pålagt virksomheder i tobaksindustrien (EUT C 277 af 21.8.2015, s. 24).

([3]) Dz. U. z 2016 r. poz. 1155 (det polske statstidende fra 2016, punkt 1155).

(7) Ved brev af 19. september 2016 informerede Kommissionen Polen om, at den havde besluttet at indlede proceduren efter artikel 108, stk. 2, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (i det følgende benævnt »traktaten«) for så vidt angik statsstøtteforanstaltningen (»indledningsafgørelsen«). Kommissionen krævede desuden, at foranstaltningen blev indstillet umiddelbart i henhold til artikel 13, stk. 1, i Rådets forordning (EU) 2015/1589 ([4]).

(8) Indledningsafgørelsen blev offentliggjort i *Den Europæiske Unions Tidende* ([5]). Kommissionen opfordrede interesserede parter til at fremsætte bemærkninger til støtteforanstaltningen.

(9) Polen indsendte sine bemærkninger til indledningsafgørelsen i brev af 7. november 2016. Kommissionen modtog ingen bemærkninger fra interesserede parter.

(10) Ved bekendtgørelse udstedt af den polske minister for udvikling og økonomi, der trådte i kraft den 19. oktober 2016, indstillede Polen opkrævningen af detailafgiften på omsætning i perioden fra den 1. september 2016 til den 31. december 2016 ([6]). Den 15. november 2016 vedtog det polske parlament en lov, der trådte i kraft den 22. december 2016 ([7]), og som indstiller anvendelsen af afgift på detailomsætning indtil den 1. januar 2018.

(11) Ved brev af 11. januar 2017 meddelte Kommissionen Polen, at den ikke havde modtaget bemærkninger fra interesserede parter, og opfordrede de polske myndigheder til at drøfte Polens egne bemærkninger samt alle påtænkte ændringer af loven med Kommissionens tjenestegrene. Der blev afholdt et videomøde den 14. marts 2017.

2. **DETALJERET BESKRIVELSE AF STØTTEFORANSTALTNINGEN**

(12) Loven indfører en afgift i detailsektoren i Polen.

(13) Lovens artikel 5 pålægger omsætning fra salg af varer til fysiske personer, der ikke udøver erhvervsmæssig aktivitet (forbrugere), en afgift. I henhold til lovens artikel 4 er den afgiftspligtige person den detailhandlende, der kan være en fysisk person, et privatretligt selskab (spółka cywilna), en organisatorisk enhed uden status som juridisk person såsom personligt ejede selskaber (spółki osobowe) og andre selskaber, der er reguleret i henhold til kodeks spolek handlowych (selskaber med begrænset ansvar (z.o.o.) og aktieselskaber (S.A.)) ([8]).

(14) I henhold til lovens artikel 8 opstår pligten til at betale omsætningsafgiften, når den afgiftspligtige person når en månedlig omsætning på over 17 mio. PLN. Ifølge lovens artikel 6, stk. 1, er afgiftsgrundlaget den del af omsætningen fra detailsalg i løbet af en måned, der overstiger 17 mio. PLN. Detailafgiften betales månedligt den 25. i måneden efter den måned, hvor den afgiftspligtige omsætning blev genereret.

(15) Lovens artikel 9 fastlægger to afgiftssatser:

— For den del af en virksomheds månedlige omsætning, der overstiger 17 mio. PLN (ca. 4 mio. EUR) ([9]), men som er under 170 mio. PLN (ca. 40 mio. EUR), er satsen 0,8 %.

— For den del af en virksomheds månedlige omsætning, der overstiger 170 mio. PLN, er satsen 1,4 %.

(16) På baggrund af lovens artikel 6, stk. 1, og artikel 8, der undtager den del af en virksomheds omsætning, der er under 17 mio. PLN, kan detailafgiftsordningen derfor siges at være baseret på en progressiv satsstruktur, der består af tre forskellige månedlige omsætningsniveauer, som pålægges tre forskellige afgiftssatser: en afgiftssats på 0 % af den månedlige omsætning fra detailsalg, der ikke overstiger 17 mio. PLN, en afgiftssats på 0,8 % af den månedlige omsætning fra detailsalg, der er over 17 mio. PLN, men under 170 mio. PLN, og en afgiftssats på 1,4 % af den månedlige omsætning fra detailsalg, der er over 170 mio. PLN.

([4]) Jf. Rådets forordning (EU) 2015/1589 af 13. juli 2015 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af artikel 108 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (EUT L 248 af 24.9.2015, s. 9).
([5]) Jf. fodnote 1.
([6]) Dz. U. z 2016 r. poz. 1723 (det polske statstidende fra 2016, punkt 1723).
([7]) Dz. U. z 2016 r. poz. 2099 (det polske statstidende fra 2016, punkt 2099).
([8]) Detailhandlende er defineret i lovens artikel 3, stk. 4.
([9]) Ved en valutakurs på 1 PLN = ca. 0,238 EUR

3. FORMEL UNDERSØGELSESPROCEDURE

3.1. Begrundelse for indledningen af den formelle undersøgelsesprocedure

(17) Kommissionen indledte den formelle undersøgelsesprocedure, fordi den i den pågældende fase fandt, at den progressive satsstruktur for den polske afgift på detailomsætning udgjorde ulovlig og uforenelig statsstøtte.

(18) Kommissionen fandt især, at loven skelner mellem detailhandelsvirksomheder på grundlag af deres omsætning og derfor på grundlag af deres størrelse, og at loven indrømmer virksomheder med lav omsætning og dermed mindre virksomheder en selektiv fordel. Polen havde ikke fremsat nogen overbevisende forklaring på, hvorfor store og små detailhandlende befinder sig i forskellige retlige og faktiske situationer med hensyn til at pålægge afgift på detailomsætning. Polen har således ikke påvist, at foranstaltningen var begrundet i afgiftssystemets karakter eller forvaltning. Derfor anså Kommissionen indledningsvist loven for at give anledning til statsstøtte, fordi alle andre betingelser i traktatens artikel 107, stk. 1, forekom opfyldt.

(19) Til slut udtrykte Kommissionen tvivl om, hvorvidt denne lov var forenelig med det indre marked. Kommissionen bemærkede, at ingen af undtagelserne i traktatens artikel 107, stk. 2 eller 3, tilsyneladende fandt anvendelse, og Polen fremsatte ingen argumenter for, hvorfor detailafgiften skulle være forenelig med det indre marked. Kommissionen mindede desuden om, at den ikke kan erklære en statsstøtteforanstaltning, som indiskutabelt er i strid med andre dele af EU-retten, såsom de grundlæggende friheder, der er fastlagt i traktaten, eller bestemmelserne i EU's forordninger og direktiver, for forenelig. På det tidspunkt kunne Kommissionen ikke udelukke, at foranstaltningen hovedsagelig var rettet mod udenlandsk ejede virksomheder, hvilket ville være et brud på traktatens artikel 49 om den grundlæggende regel om fri etableringsret.

3.2. Polens bemærkninger

(20) De polske myndigheder mener, at beskrivelsen i indledningsafgørelsen af detailafgiften som en afgift, der omfatter tre forskellige trin og satser, er forkert. Ifølge de polske myndigheder omfatter detailafgiften kun to satser, fordi omsætning, der ikke overskrider 17 mio. PLN, slet ikke er afgiftspligtig, uanset hvilken type virksomhed der skaber omsætningen, og uanset den samlede omsætning for den pågældende måned. De polske myndigheder er af den holdning, at afgiftsfritagelse er forskellig fra en afgiftssats på nul, og at grænserne gælder for alle afgiftspligtige personer »på lige og objektive vilkår«.

(21) For så vidt angår formålet med afgiften understreger de polske myndigheder, at provenuet fra detailafgiften ville blive afsat til finansiering af 500+-programmet til fordel for børn. På grundlag af det anslåede budget for dette program (dvs. ca. 16 mia. PLN i 2016 og ca. 22 mia. PLN de efterfølgende år) vil finansieringen af det kun delvist blive sikret gennem detailafgiften (dvs. forventet provenu for et helt år på ca. 1,6 mia. PLN i 2017). Polen anfører også, at 500+-programmet til fordel for børn ud over at være en udgift, også vil have en positiv indvirkning på økonomien i form af øget forbrug, og at det således vil påvirke detailhandlendes omsætning direkte.

(22) For så vidt angår finansieringen af foranstaltningen med statslige midler fremfører Polen, at udformningen af afgiften ikke indebærer, at staten giver afkald på provenu, som under normale omstændigheder ville blive opkrævet fra de detailhandlende. De polske myndigheder hævder især, at det afgiftsfrie beløb og den reducerede sats på 0,8 % gælder for alle virksomheder, og at den polske stat giver afkald på midler, som den ellers kunne opnå fra alle virksomheder og ikke blot mindre virksomheder.

(23) Polen mener også, at der bør skelnes mellem »samlet progression«, hvor forskellige satser anvendes på hele omsætningen i virksomhederne afhængigt af omsætningens størrelse, og »trinvis progression«, hvor der anvendes forskellige satser på forskellige dele (trin) af alle virksomheders omsætning. Trinvis progression omfatter ifølge Polen ikke nogen selektiv fordel, fordi samme satsordning finder anvendelse på alle detailvirksomheder. Polen fremfører især, at afgiftens progressive karakter ikke giver små virksomheder en fordel, fordi det afgiftsfri beløb og den reducerede sats på 0,8 % reducerer driftsomkostningerne for virksomheder med både høj og lav omsætning. Jo højere en virksomheds omsætning er, jo mere støtte vil den efter Polens opfattelse modtage.

(24) Derudover hævder Polen, at Kommissionen ikke har udpeget modtagerne af fordelen korrekt, fordi det ikke altid forholder sig sådan, at virksomheder med lav omsætning er små virksomheder, og virksomheder med høj omsætning er store virksomheder. Ifølge Polen hænger virksomheders omsætning ikke direkte, eller i det mindste ikke udelukkende, sammen med deres størrelse.

(25) Med hensyn til foranstaltningens selektivitet anfægter Polen det referencesystem, som Kommissionen har udpeget, og anfører, at kun beskatning af omsætning i detailsektoren, der overskrider 17 mio. PLN om måneden, bør anses for referencesystem. De polske myndigheder anfører herefter, at årsagen er, at omsætning på under 17 mio. PLN ikke pålægges detailafgift. De anfører desuden, at udformningen af ordningen hverken beror på skøn eller er ensidig, og at afgiftsfritagelsen gælder for alle afgiftspligtige personer. For så vidt angår betragtning 26 i indledningsafgørelsen anfører de desuden, at det ikke kan afgøres, om foranstaltningen er statsstøtte, uden at fastsætte den fælles referencesats, der fungerer som referencepunkt.

(26) For det andet angiver Polen som svar på betragtning 32 i indledningsafgørelsen, at den gennemsnitssats for detailafgiften, som Kommissionen har fastsat, er en kunstig konstruktion. De polske myndigheder hævder, at strukturen for detailafgiften er baseret på, at specifikke trin på forhånd tildeles specifikke satser, der gælder på samme måde for alle afgiftspligtige personer. »Trinvis progression« er desuden ikke selektiv, eftersom de reducerede satser anvendes på samme vilkår for alle virksomheder, uanset størrelse. Følgelig er Polen af den holdning, at virksomheder, som befinder sig i en sammenlignelig faktisk og retlig situation, behandles ens.

(27) På baggrund af ovenstående fremfører Polen, at der ikke er behov for at fremlægge en begrundelse i systemets karakter eller forvaltning. De polske myndigheder hævder ikke desto mindre, at detailafgiftens og indkomstskattens progressive struktur bør behandles ens og anses for at være berettiget i kraft af omfordelingsformålet. Polen fremlægger imidlertid ikke yderligere argumenter til støtte for denne påståede berettigelse.

(28) Med hensyn til påvirkningen af samhandelen og konkurrencefordrejning præsenterede Polen strukturen i landets detailsektor og påpegede, at de butikker, der skaber den højeste omsætning (i indkøbscentre), normalt er beliggende i byer, hvilket sikrer dem en højere kundefrekvens end de butikker, der ligger uden for byerne, hvortil kunderne skal afholde rejseomkostninger. Små butikker derimod ligger primært i små byer og i landområder, hvor det modsatte er tilfældet (butikkerne er ikke så tilgængelige, og frekvensen og omsætningen er lavere). Polen konstaterede desuden, at skatteoptimeringsmetoder primært bruges i gruppen af handlende med den højeste omsætning, hvilket betyder, at de ikke betaler selskabsskat, og at handlende med en høj omsætning nyder godt af stordriftsfordele (jo mere de sælger, jo lavere er enhedsomkostningerne), og at de normalt udnytter deres indflydelse til at reducere producenters og leverandørers fortjeneste til egen fordel. Til slut bemærkede Polen, at udviklingen i moderne handel i Polen i høj grad har svækket segmentet af uafhængige detailhandlende (51 % af markedet i 2008 og 37 % i 2015).

(29) Polen konkluderer, at: i) selv om detailafgiften blev betragtet som selektiv, ville konkurrencen ikke blive fordrejet, fordi store detailhandlende allerede har en betydelig konkurrencemæssig fordel i forhold til små detailhandlende, og ii) progressionen i afgiftssatserne for detailafgiften begrænser de skadelige ændringer i handelsmønsteret (småhandlendes forsvinden kombineret med en stigning i handel i stort skala), som aktuelt fordrejer konkurrencen.

(30) Endelig fremfører Polen, at indledningsafgørelsen urimeligt begrænser medlemsstaternes selvbestemmelse med hensyn til at udarbejde deres egen skattepolitik. Ifølge Polen påhviler det den enkelte stat at udarbejde den struktur for en afgift, der indføres, dvs. genstanden, afgiftsgrundlaget og -satserne, som anses for optimal i forbindelse med den skattepolitik, der føres.

3.3. **Bemærkninger fra interesserede parter**

(31) Kommissionen har ikke modtaget bemærkninger fra interesserede parter.

4. **VURDERING AF STØTTEFORANSTALTNINGEN**

(32) Indledningsvist og som svar på Polens påstand i forbindelse med indledningsafgørelsen om, at detailafgiften vedrører en direkte beskatningsforanstaltning, og at Kommissionens udøvelse af sin kompetence inden for statsstøtte derfor er en uberettiget begrænsning af landets selvbestemmelse med hensyn udarbejdelsen af landets skattepolitik, minder Kommissionen om, at medlemsstater anses for at have selvbestemmelse på skatteområdet i forbindelse med direkte beskatning, men at alle skatteforanstaltninger, der træffes af en medlemsstat, skal overholde traktatens artikel 107 ([10]).

([10]) Se Domstolens dom af 22. juni 2006, Belgien og Forum 187 ASBL mod Kommissionen, forenede sager C-182/03 og C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416, præmis 81, Domstolens dom af 15. november 2011, Kommissionen mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, Domstolens dom af 29. marts 2012, 3M Italia, sag C-417/10, ECLI:EU:C:2012:184, præmis 25, og Domstolens kendelse af 29. marts 2012, Safilo, sag C-529/10, ECLI:EU:C:2012:188, præmis 18; se også Rettens dom af 25. marts 2015, Belgien mod Kommissionen, sag T-538/11, EU:T:2015:188, præmis 66.

4.1. **Forekomst af statsstøtte**

(33) I henhold til traktatens artikel 107, stk. 1, er statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelig med det indre marked, i det omfang den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne. For at en foranstaltning kan anses som støtte i henhold til artikel 107, stk. 1, skal alle betingelser i denne bestemmelse være opfyldt ([11]). Det er således udtrykkeligt fastlagt, for at en foranstaltning kan betegnes som statsstøtte, at der for det første skal være tale om statslig indgriben eller indgriben ved hjælp af statsmidler, for det andet at foranstaltningen skal kunne påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne, for det tredje at den skal give en virksomhed en selektiv fordel, og for det fjerde at den skal fordreje eller true med at fordreje konkurrencen ([12]).

4.1.1. *Statsmidler og støtteforanstaltningens tilregnelse til staten*

(34) For at være statsstøtte skal foranstaltningen kunne tilregnes staten og finansieres med statsmidler.

(35) Eftersom detailafgiften stammer fra en lov fra det polske parlament, kan den klart tilregnes den polske stat.

(36) For så vidt angår foranstaltningens finansiering med statslige midler har Domstolen konsekvent fundet, at en foranstaltning, hvorved de offentlige myndigheder indrømmer visse virksomheder en fordelagtig skattemæssig behandling, der, selv om den ikke indebærer en overførsel af statslige midler, giver de berettigede en gunstigere økonomisk stilling end andre skattepligtige, udgør statsstøtte ([13]). I betragtning 37-60 vil Kommissionen påvise, at detailafgiftens progressive satsstruktur, som beskrevet i betragtning 15-16, medfører, at Polen giver afkald på provenu, som landet ellers kunne have opkrævet fra detailhandlende med lavere omsætning (og således mindre detailhandlende), hvis de havde været underlagt samme gennemsnitlige faktiske detailafgiftssats som detailhandlende med højere omsætning (og således større detailhandlende). Forskelsbehandlingen af detailhandlende som følge af den progressive afgiftsstruktur baseret på deres størrelse resulterer især i, at Polen giver afkald på afgiftsindtægter, som landet ellers havde været berettiget til at opkræve fra detailvirksomheder, der drives efter en franchisemodel sammenlignet med virksomheder, der drives efter en holdingselskabsmodel ([14]). Ved at give afkald på disse indtægter medfører detailafgiften et tab af statslige midler i henhold til traktatens artikel 107, stk. 1 ([15]).

4.1.2. *Fordel*

(37) Ifølge EU-domstolenes retspraksis omfatter begrebet støtte ikke kun de positive fordele, men også foranstaltninger, som på forskellig måde letter de byrder, der normalt medregnes i en virksomheds budget ([16]). En fordel kan gives ved hjælp af forskellige former for reduktion af et selskabs skattebyrde og navnlig ved hjælp af en reduktion i den gældende afgiftssats, afgiftsgrundlaget eller i det skyldige afgiftsbeløb ([17]). En foranstaltning, som omfatter en nedsættelse af en skat eller en afgift, giver en fordel, fordi den placerer de berettigede virksomheder i en gunstigere økonomisk stilling end andre skatteydere og resulterer i mistede indtægter for staten ([18]).

(38) Loven fastlægger en progressiv satsstruktur, der gælder for alle virksomheder, der pålægges detailafgiften, og den afgiftsbyrde, som bæres af hver detailhandlende, afhænger af, hvilket trin omsætningen ligger på.

(39) Afgiftens progressive karakter betyder, at ikke kun afgiftsbeløbet, men også den gennemsnitlige andel af afgiften, der pålægges en detailhandlendes omsætning fra detailsalg, stiger, når omsætningen stiger og når op på næste trin ([19]). Detailhandlende med lav omsætning pålægges følgelig ingen detailafgift eller en afgift med betydeligt lavere gennemsnitlige effektive satser end detailhandlende med høj omsætning, hvilket betyder, at de

([11]) Jf. Domstolens dom af 2. september 2010, Kommissionen mod Deutsche Post, sag C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, præmis 38 og den nævnte retspraksis.
([12]) Jf. Domstolens dom af 2. september 2010, Kommissionen mod Deutsche Post, sag C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, præmis 39 og den nævnte retspraksis.
([13]) Jf. Domstolens dom af 15. november 2011, Kommissionen mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 72 og den nævnte retspraksis.
([14]) Detailvirksomheder, som ejer og driver flere butikker i en detailkæde, anses i forbindelse med detailafgiften for en enkelt afgiftspligtig person.
([15]) Jf. Domstolens dom af 17. november 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri, sag C-169/08, ECLI:EU:C:2009:709, præmis 58.
([16]) Domstolens dom af 8. november 2001, Adria-Wien Pipeline, sag C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, præmis 38.
([17]) Jf. Domstolens dom af 15. december 2005, Italien mod Kommissionen, sag C-66/02, ECLI:EU:C:2005:768, præmis 78, Domstolens dom af 10. januar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., sag C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, præmis 132, Domstolens dom af 9. oktober 2014, Ministerio de Defensa and Navantia, sag C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, præmis 21-31.
([18]) Domstolens dom af 15. juni 2006, Air Liquide Industries Belgium, forenede sager C-393/04 og C-41/05, ECLI:EU:C:2006:403, præmis 30, og Domstolens dom af 15. marts 1994, Banco Exterior de España, sag C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, præmis 14.
([19]) Beregnet som det afgiftsbeløb, en afgiftspligtig skal betale i en bestemt måned, delt med den pågældendes omsætning i den måned.

omkostninger, som virksomheder med lav omsætning skal afholde, er lavere end virksomheder med høj omsætning. Eftersom en virksomheds omsætning i en vis udstrækning hænger sammen med den pågældende virksomheds størrelse, kan den progressive satsstruktur i henhold til loven siges at give mindre detailhandlende en økonomisk fordel på bekostning af større detailhandlende i form af en nedsættelse af deres afgiftsbyrde og en nedsættelse af den effektive afgiftssats, som disse virksomheder pålægges. Faktisk vil omkostningen ved afgiften sidst på måneden for hver 100 PLN i omsætning være nul for virksomheder med en samlet omsætning, der ikke overstiger 17 mio. PLN, og den vil stige progressivt til 0,8 % for detailhandlende med en samlet omsætning på over 17 mio. PLN, men under 170 mio. PLN, og yderligere til 1,4 % for detailhandlende med en samlet omsætning på over 170 mio. PLN, hvilket er illustreret i tabellen herunder:

Omsætning (PLN)	Marginalsats (%)	Afgift (PLN)	Afgift/omsætning (%)
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) Den progressive satsstrukturs forskelsbehandling af detailvirksomheder baseret på deres størrelse betyder også, at individuelle detailvirksomheder, der fungerer som franchisetagere i en franchisemodel, får en fordel, fordi afgiftsbyrden for dem afgøres på baggrund af omsætningen fra detailsalg i de enkelte butikker og ikke på baggrund af hele kædens omsætning fra detailsalg, som det er tilfældet for detailkæder, der driver virksomhed i en holdingmodel ([20]).

4.1.3. *Selektivitet*

(41) En foranstaltning er selektiv, hvis den begunstiger visse virksomheder eller visse produktioner i henhold til traktatens artikel 107, stk. 1. Domstolen har for støtteordninger fastslået, at en foranstaltnings selektivitet som udgangspunkt skal vurderes ved hjælp af en tre-trins-analyse ([21]). Først fastlægges den almindelige eller normale afgiftsordning, der gælder i medlemsstaten: »referencesystemet«. Dernæst bør det fastslås, om en bestemt foranstaltning afviger fra systemet, i det omfang den skelner mellem økonomiske aktører, som i lyset af systemets iboende formål er i en sammenlignelig faktisk og retlig situation. Hvis den pågældende foranstaltning ikke udgør en undtagelse fra det almindelige system, er den ikke selektiv. Hvis den gør (og derfor umiddelbart er selektiv), skal det i analysens tredje trin fastslås, om den afvigende foranstaltning er begrundet i referenceafgiftssystemets karakter eller forvaltning ([22]). Hvis en foranstaltning, der umiddelbart er selektiv, er begrundet i systemets karakter eller forvaltning, vil den ikke blive anset for selektiv og dermed ikke være omfattet af traktatens artikel 107, stk. 1.

4.1.3.1. Referencesystem

(42) Referencesystemet består af et konsekvent regelsæt, der — på grundlag af objektive kriterier — anvendes på alle virksomheder, der er omfattet af systemet i henhold til dets formål.

([20]) I en franchisemodel er hver enkelt franchisetager afgiftspligtig. Når en franchisetager sandsynligvis kun ejer og driver én butik, gælder omsætningsafgiften for omsætningen i den enkelte butik. I holdingselskabsmodellen er den enkelte butik ikke afgiftspligtig. Afgiften og den progressive satsstruktur gælder kun for den samlede omsætning for alle butikkerne i holdingselskabsmodellen.

([21]) Se f.eks. Domstolens dom af 8. september 2011, *Kommissionen* mod *Nederlandene (NOx)*, sag C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, Domstolens dom af 8. november 2001, *Adria-Wien Pipeline*, sag C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, Domstolens dom af 8. september 2011, *Paint Graphos m.fl.*, forenede sager C-78/08 — C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550 og ECLI:EU:C:2010:411, Domstolens dom af 29. april 2004, *GIL Insurance*, sag C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252 og ECLI:EU:C:2003:481.

([22]) Meddelelse fra Kommissionen om anvendelsen af statsstøttereglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne (EFT C 384 af 10.12.1998, s. 3).

(43) I modsætning til Polens påstand kan formålet med detailafgiften ikke siges at være finansiering af budgetudgifter til Family 500+-børneprogrammet. Polen bekræftede, at afgiftsprovenu ikke kan anvendes helt og udelukkende til at finansiere en forudbestemt udgiftstype, hvorfor en påstået forbindelse mellem børneomsorg og detailsektoren ikke er påvist, ligesom en påstået forbindelse mellem udgifter til børneprogrammet og størrelsen af detailhandlendes omsætning ikke er påvist. Finansieringen af Family 500+-børneprogrammet kan ikke betragtes som et iboende formål med detailafgiften.

(44) Formålet med detailafgiften er snarere at beskatte omsætningen fra alle erhvervsdrivende, der driver salg af varer til fysiske forbrugere. I lyset af dette formål skal alle virksomheder, der genererer omsætning fra salg af varer til fysiske personer, anses for at være i en lignende faktisk og retlig situation. Kommissionen anser derfor referencesystemet for at være en detailafgift, der gælder for omsætning fra alle virksomheder, der driver detailsalg af alle typer varer i Polen.

(45) I modsætning til Polens påstande ([23]) bør referencesystemet ikke kun være begrænset til virksomheder med en omsætning på over 17 mio. PLN, eftersom virksomheder med en månedlig omsætning fra detailsalg, der ikke overstiger 17 mio. PLN, ikke pålægges denne afgift i henhold til loven. Denne undtagelse gælder for alle virksomheder, der skaber omsætning fra detailsalg af varer, uanset om deres omsætning når 17 mio. PLN eller ej.

(46) Desuden anser Kommissionen ikke den progressive satsstruktur, der er fastlagt i loven, som en del af referencesystemet. Domstolen har præciseret, at det ikke altid er tilstrækkeligt at begrænse analysen af selektivitet til, hvorvidt foranstaltningen afviger fra referencesystemet, der er defineret af medlemsstaten ([24]). Det er også nødvendigt at evaluere, om medlemsstaten har fastsat grænserne i systemet konsekvent eller modsat på en klart skønsmæssig eller ensidig måde, der begunstiger visse virksomheder frem for andre. I stedet for at fastlægge generelle regler, der gælder for alle virksomheder, med undtagelser for visse virksomheder kan medlemsstaten omvendt opnå samme resultater ved at omgå statsstøttereglerne gennem tilpasning og kombination af reglerne på en måde, så anvendelsen af dem resulterer i forskellige byrder for forskellige virksomheder ([25]). Det er i denne forbindelse især vigtigt at erindre, at Domstolen konsekvent har fastslået, at traktatens artikel 107, stk. 1, ikke skelner mellem statslig indgriben på baggrund af årsagen hertil eller formålene hermed, men at den definerer dem i henhold til virkningen og således uafhængigt af de anvendte metoder ([26]).

(47) Konsekvensen af lovens progressive satsstruktur er, at detailhandlende med lav omsætning fra detailsalg enten ikke pålægges nogen detailafgift, eller at de pålægges en afgift med betydeligt lavere gennemsnitlige effektive satser — dvs. for hver zloty i månedlig omsætning — end detailhandlende med høj omsætning, hvilket betyder, at de omkostninger, som virksomheder med lav omsætning skal afholde, er lavere i forhold til virksomheder med høj omsætning. Eftersom virksomhederne alle pålægges forskellige gennemsnitlige effektive afgiftssatser, kan Kommissionen ikke fastlægge én enkelt referencesats. Polen har desuden ikke fremlagt en specifik sats som referencesats eller »almindelig« sats og har heller ikke forklaret, hvorfor en højere sats vil være begrundet i særlige omstændigheder for detailhandlende med høj omsætning, eller hvorfor lavere satser skal anvendes på detailhandlende med lavere omsætning. Virkningen af afgiftens progressive satsstruktur er derfor, at forskellige virksomheder betaler forskellige effektive afgiftssatser afhængigt af deres månedlige omsætning og følgelig af deres størrelse eller driftsmodel. Den progressive satsstruktur for afgiften, som blev indført med loven, kan således siges at være specifikt udformet til at begunstige mindre detailhandlende frem for større detailhandlende ved at pålægge virksomheder, der driver salg af varer til fysiske forbrugere, forskellige afgiftssatser for omsætningen, og at afgiften således pålægger virksomheder med lav omsætning en lavere gennemsnitlig effektiv afgiftssats end virksomheder med en højere omsætning, som ofte også er udenlandsk ejet ([27]), selv om begge typer af virksomhed drives på samme område.

([23]) Jf. betragtning 25.

([24]) Domstolens dom af 15. november 2011, Kommissionen mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732.

([25]) Ibid., præmis 92.

([26]) Domstolens dom af 22. december 2008, British Aggregates mod Kommissionen, sag C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, præmis 85 og 89 og den nævnte retspraksis, og Domstolens dom af 8. september 2011, Kommissionen mod Nederlandene (NOx), sag C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, præmis 51.

([27]) Domstolens dom af 15. november 2011, Kommissionen mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732.

(48) Den progressive satsstrukturs forskelsbehandling af detailhandlende baseret på deres størrelse kan også siges at begunstige detailhandlende i en franchisemodel eller uafhængige detailhandlende (som f.eks. et privatretligt selskab) sammenlignet med dem, der driver virksomhed efter en holdingselskabsmodel.

(49) Fordi Polen har fastlagt afgiften på en måde, der begunstiger visse virksomheder (nemlig detailhandlende med lav omsætning — mindre detailhandlende — og detailhandlende, der driver virksomhed efter en franchisemodel eller uafhængigt (ikke i en kæde)), og som skader andre (nemlig detailhandlende med høj omsætning — større detailhandlende — og detailkæder, der drives efter en holdingselskabsmodel), er referencesystemet i sin udformning selektivt på en måde, der ikke er begrundet i afgiftens formål, som er at beskatte alle detailhandlendes omsætning. Følgelig mener Kommissionen, at det relevante referencesystem i denne sag er pålæggelsen af én (enhedssats) afgiftssats på den månedlige omsætning fra detailsalg, uden at den progressive afgiftsstruktur er en del af systemet.

4.1.3.2. Afvigelse fra referencesystemet

(50) I andet trin er det nødvendigt at fastlægge, om en foranstaltning afviger fra anvendelsen af referencereglerne til fordel for visse virksomheder, som er i en lignende faktisk og retlig situation, i lyset af referencesystemets indbyggede formål.

(51) I henhold til lovens artikel 6, stk. 1, pålægges den del af en detailhandlendes månedlige omsætning fra detailsalg, der ikke overstiger 17 mio. PLN, ingen afgift. For et betydeligt antal detailhandlende, navnlig i undersektoren for købmandsbutikker, betyder afvigelsen, at de helt er undtaget fra enhver afgift på den omsætning, de skaber fra detailsalget, fordi deres månedlige omsætning fra den aktivitet er under 17 mio. PLN. Ifølge offentligt tilgængelige data ([28]) blev der for september 2016 modtaget 109 angivelser af det afgiftsbeløb, der skulle betales af detailomsætning, mens det polske finansministerium anslår, at der er ca. 200 000 aktive detailhandlende i Polen. Det vil sige, at langt størstedelen af virksomhederne i undersektoren for købmandsbutikker i den polske detailsektor ligger under den tærskel, der er fastsat i lovens artikel 6, stk. 1, og følgelig slet ikke betaler detailafgift.

(52) For så vidt angår detailhandlende med en månedlig omsætning på over 17 mio. PLN, er den del af deres omsætning, der er under grænsen, fritaget for afgiften, den månedlige omsætning over 17 mio. PLN og under 170 mio. PLN pålægges afgiftssatsen på 0,8 %, og den del af omsætningen, der er over 170 mio. PLN, pålægges en afgiftssats på 1,4 %.

(53) Polen skelner imellem »trinvis progression« og »samlet progression« og anfører, at eftersom alle afgiftssatser (dvs. afgiftsfritagelse svarende til satsen på 0 % og satserne på 1,4 % og 0,8 %) gælder for alle virksomheder på samme vilkår, er der ikke tale om en afvigelse fra referencesystemet. Begge typer progressiv beskatning betyder imidlertid, at forskellige virksomheder pålægges forskellige gennemsnitlige satser baseret på deres omsætning — som er genstand for afgiften — og i sidste ende deres størrelse. Følgende eksempel på tre detailhandlende (afgiftspligtige personer), der har en månedlig omsætning på henholdsvis 10 mio. PLN, 100 mio. PLN og 750 mio. PLN illustrerer, at der er stor forskel på den effektive gennemsnitlige afgiftssats for hver af dem, selv om alle detailhandlende er underlagt samme afgiftssatser, og selv om samme del af deres indtægter ligger på de samme tre trin. For hver 100 PLN i omsætning betaler detailhandlende 1 ingen afgift, detailhandlende 2 betaler en afgift på omkring 0,7 PLN, og detailhandlende 3 betaler en afgift på omkring 1,2 PLN.

Månedlig omsætning fra detailsalg	Detailhandlende 1 10 mio. PLN	Detailhandlende 2 100 mio. PLN	Detailhandlende 3 750 mio. PLN
Afgift for den del af omsætningen, der ikke overstiger 17 mio. PLN	0	0	0

([28]) Jf. https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5. Det samlede angivne afgiftsbeløb for alle afgiftspligtige er 114 mio. PLN for den måned. Ca. 70 % af det beløb, dvs. 78,9 mio. PLN, skal betales af de 10 største detailhandlende i Polen, og bare 12 detailhandlende blev pålagt den højeste sats på 1,4 %. Jf. også »Rynek detalicznego handlu spożywczego w Polsce«, Fundacja Republikańska, Varsovie 2016, om antallet af detailhandlende i Polen.

Månedlig omsætning fra detailsalg	Detailhandlende 1 10 mio. PLN	Detailhandlende 2 100 mio. PLN	Detailhandlende 3 750 mio. PLN
Afgift for den del af omsætningen, der er over 17 mio. PLN, men under 170 mio. PLN	—	664 000 PLN (82 999 999 PLN × 0,008)	1 224 000 PLN (152 999 999 PLN × 0,008)
Afgift for den del af omsætningen, der overstiger 170 mio. PLN	—	—	8 120 000 PLN (579 999 999 PLN × 0,014)
Afgift i alt	**0**	**664 000 PLN**	**9 344 000 PLN**
Effektiv gennemsnitlig afgiftssats	**0 %**	**0,664 %**	**1,246 %**

(54) Som tabellen viser, er det netop de progressive satser og trin, som satserne gælder for, der resulterer i detailafgiftens forskelsbehandling af de detailhandlende (afgiftspligtig person) afhængigt af deres omsætning og dermed størrelse. På grund af satsernes progressive karakter i henhold til loven pålægges virksomheder med høj omsætning både betydeligt højere marginalsatser og betydeligt højere gennemsnitlige afgiftssatser end detailhandlende med lavere omsætning. Kommissionen finder derfor, at den progressive satsstruktur, som blev indført med loven, er en afvigelse fra referencesystemet — hvor én (enhedssats) detailafgift pålægges detailsalget fra alle detailhandelsvirksomheder i Polen — for fordel for detailhandlende med lav omsætning og således mindre detailhandlende.

(55) På baggrund af ovenstående betragtninger finder Kommissionen, at foranstaltningen afviger fra referencesystemet, og at den derfor umiddelbart er selektiv.

4.1.3.3. Begrundelse i systemets karakter eller forvaltning

(56) Efter at Kommissionen har påvist, at den statslige foranstaltning umiddelbart er selektiv, fordi den i lyset af referencesystemet skelner mellem virksomheder i en sammenlignelig faktisk og retlig situation, skal medlemsstaten fremlægge en begrundelse, der er baseret på systemets karakter eller forvaltning. En foranstaltning, som afviger fra referencesystemet, er ikke selektiv, hvis dette er begrundet i systemets karakter og forvaltning. Dette er tilfældet, hvis den selektive behandling er et resultat af indbyggede mekanismer, der er nødvendige, for at systemet kan anvendes og er effektivt ([29]).

(57) Polen fremfører, at hvis konklusionen er, at lovens progressive satsstruktur er diskriminerende, hvilket Polen anfægter, retfærdiggøres strukturen af omfordelingsformål på samme måde som overskudsbaserede skatter. Polen hævder desuden, at virksomheder med en høj omsætning i højere grad er i stand til at betale, at disse virksomheder nyder godt af stordriftsfordele, at disse virksomheder er i stand til at presse producenters og leverandørers margener til egen fordel, og at disse virksomheder ofte benytter sig af skatteoptimeringsstrategier.

(58) Kommissionen påpeger, at loven beskatter virksomheder i henhold til deres omsætningsniveau. I modsætning til skatter baseret på overskud ([30]) tager en omsætningsbaseret afgift ikke højde for omkostningerne ved at skabe omsætningen. En omsætningsafgift rammer således virksomheder i forhold til deres størrelse og ikke deres overskud eller betalingsevne, deres evne til at effektivisere på baggrund af stordriftsfordele, deres evne til at

([29]) Jf. f.eks. Domstolens dom af 8. september 2011, Paint Graphos m.fl., forenede sager C-78/08-C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550.
([30]) Se meddelelse fra Kommissionen om anvendelsen af statsstøttereglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne (EFT C 384 af 10.12.1998, s. 3), punkt 24. Argumentet om omfordelingsformål som begrundelse for en progressiv afgiftssats gælder desuden udtrykkeligt kun i forbindelse med beskatning af overskud eller (netto)indtægter, ikke i forbindelse med afgifter på omsætning.

påvirke producenters og leverandørers margener til egen fordel ([31]), og deres evne til at udnytte skatteoptimeringsstrategier, som Polen hævder. Ingen af disse faktorer kan således anvendes som begrundelse for en progressiv afgift, der pålægges en virksomheds omsætning.

(59) Progressiv omsætningsafgift kan kun begrundes i afgiftssystemets karakter og forvaltning, dvs. den interne logik, hvis det specifikke formål med afgiften kræver progressive satser. Hvis formålet med en omsætningsafgift for eksempel er at afbøde nogle negative eksterne virkninger, kan en vis grad af progression retfærdiggøres, hvis det påvises, at de eksterne virkninger, der skyldes de aktiviteter, som afgiften pålægges, også stiger progressivt med en stigning i de afgiftspligtiges omsætning (eller størrelse). De polske myndigheder har ikke fremlagt nogen begrundelse af denne type.

(60) Kommissionen konkluderer derfor, at de progressive afgiftssatser i omsætningsafgiften ikke kan begrundes i referenceafgiftssystemets karakter og forvaltning. Følgelig giver foranstaltningen en selektiv fordel til detailvirksomheder med lav omsætning (og således mindre virksomheder).

4.1.4. *Potentiel konkurrencefordrejning og indvirkning på samhandelen i EU*

(61) I henhold til traktatens artikel 107, stk. 1, skal en foranstaltning fordreje eller true med at fordreje konkurrencen og påvirke samhandlen i EU for at udgøre statsstøtte.

(62) Detailafgiften finder anvendelse på alle virksomheder, der skaber omsætning fra visse typer detailsalg i Polen. Detailhandelen i Polen er åben for konkurrence og er karakteriseret ved tilstedeværelse af handlende fra andre medlemsstater. Ligeledes kan detailvirksomheder i Polen have, eller senere udvikle, aktiviteter i andre medlemsstater. Enhver støtte til fordel for visse virksomheder i branchen vil således kunne påvirke samhandlen i EU.

(63) Progressionen i detailafgiften har påvirket konkurrencesituationen for de virksomheder, der er pålagt afgiften. I det omfang foranstaltningen fritager virksomheder med lav omsætning for en afgift, de ellers skulle have betalt, hvis de havde været underlagt samme afgiftssats som virksomheder med høj omsætning, udgør den selektive fordel, der tildeles som følge af en sådan foranstaltning, statsstøtte. Domstolen har konsekvent fastslået, at driftsstøtte fordrejer konkurrencen, således at enhver støtte, der tildeles disse virksomheder, bør anses for at fordreje eller true med at fordreje konkurrencen, i kraft af at deres økonomiske stilling på de polske detailmarked styrkes. Ligeledes kan højere satser for store detailvirksomheder (med høj omsætning) virke afskrækkende på store detailhandlende og deres omsætning og reducere deres markedsandel eller tvinge dem ud af markedet. Dette ville fordreje konkurrencen, fordi detailhandlende ikke vil konkurrere på baggrund af deres effektivitet og konkurrenceevne på markedspladsen alene, men fordi de også vil være underlagt forskellig behandling, hvad angår afgifter, afhængigt af deres omsætningsniveau, hvilket ikke vil være begrundet i de negative eksterne virkninger, de afstedkommer.

(64) Hvad angår Polens bemærkninger om strukturen i detailsektoren, påpeger Kommissionen, at Polens argument om ([32]), at de progressive afgiftssatser begrænser ændringerne i handelsmønstrene (at mindre detailhandlende forsvinder kombineret med en stigning i større detailhandlende), som ifølge Polen i øjeblikket fordrejer konkurrencen, blot bekræfter, at foranstaltningen er vedtaget med henblik på at påvirke konkurrencemiljøet i landets detailsektor.

(65) Følgelig konkluderer Kommissionen, at foranstaltningen fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencen, og at den påvirker samhandlen i EU.

4.1.5. *Konklusion*

(66) Eftersom alle betingelser i traktatens artikel 107, stk. 1, er opfyldt, konkluderer Kommissionen, at detailafgiften med dens progressive satsstruktur udgør statsstøtte i henhold til den pågældende bestemmelse.

([31]) Desuden kan et netværk af franchisetagere, der opererer under samme brand, også kollektivt påvirke producenters og leverandørers margener på samme måde som store integrerede detailhandlende og eventuelt misbruge det. Alligevel behandles de forskelligt for så vidt angår detailafgiften.

([32]) Jf. Polens bemærkning af 7. november 2016 til Kommissionen som svar på indledningsafgørelsen.

4.2. **Støttens forenelighed med det indre marked**

(67) Statsstøtte anses for forenelig med det indre marked, hvis den falder ind under en af kategorierne i traktatens artikel 107, stk. 2, ([33]) og den kan anses for forenelig med det indre marked, hvis Kommissionen konkluderer, at den falder under en af kategorierne i traktatens artikel 107, stk. 3 ([34]). Det påhviler imidlertid den medlemsstat, der tildeler støtten, at bevise, at den af medlemsstaten tildelte statsstøtte er forenelig med det indre marked i henhold til traktatens artikel 107, stk. 2 eller 3 ([35]).

(68) Kommissionen bemærker, at de polske myndigheder ikke har fremlagt argumenter for, hvorfor detailafgiften skulle være forenelig med det indre marked. Polen kommenterede ikke de betænkeligheder, der blev udtrykt i indledningsafgørelsen vedrørende foranstaltningens forenelighed.

(69) Kommissionen konkluderer, at ingen af de undtagelser, der er anført i førnævnte bestemmelser, finder anvendelse, fordi formålet med foranstaltningen ikke synes at falde sammen med målene i disse bestemmelser. Derfor kan foranstaltningen ikke erklæres forenelig med det indre marked.

4.3. **Tilbagesøgning af støtten**

(70) Loven blev aldrig anmeldt eller erklæret forenelig med det indre marked af Kommissionen. Fordi foranstaltningen udgør statsstøtte i henhold til traktatens artikel 107, stk. 1, og ny støtte i henhold til artikel 1, litra c), i forordning (EU) 2015/1589, som finder anvendelse ved krænkelse af standstill-forpligtelsen, der er fastlagt i traktatens artikel 108, stk. 3, udgør foranstaltningen også ulovlig statsstøtte i henhold til artikel 1, litra f), i forordning (EU) 2015/1589.

(71) Følgerne af konklusionen om, at loven udgør ulovlig og uforenelig statsstøtte, er, at støtten skal kræves tilbagebetalt af modtagerne i henhold til artikel 16 i forordning (EU) 2015/1589.

(72) Som følge af påbuddet om indstilling udstedt af Kommissionen i indledningsafgørelsen bekræftede Polen ved brev af 7. november 2016, at man har indstillet opkrævningen af detailafgiften i henhold til loven.

(73) Der har således ikke i praksis været ydet støtte i henhold til foranstaltningen. Derfor er der ikke behov for at kræve tilbagebetaling.

5. **KONKLUSION**

(74) Kommissionen finder, at Polen har gennemført den forelagte støtteordning på ulovlig vis, dvs. i strid med traktatens artikel 108, stk. 3.

(75) Denne afgørelse påvirker ikke eventuelle sager i medfør af artikel 258 i TEUF om foranstaltningens overholdelse af de grundlæggende rettigheder, der er fastlagt i traktaten, navnlig retten til fri etablering, der er garanteret i traktatens artikel 49 —

VEDTAGET DENNE AFGØRELSE:

Artikel 1

Detailafgiften med dens progressive satsstruktur, der er indført ved lov af 6. juli 2016 om afgift på detailomsætning, udgør statsstøtte, der er uforenelig med det indre marked i medfør af artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, og den blev ulovligt indført af Polen i strid med nævnte traktats artikel 108, stk. 3.

Artikel 2

Polen annullerer al udestående betaling af støtte i henhold til den i artikel 1 omtalte foranstaltning med virkning fra datoen for vedtagelsen af denne afgørelse.

([33]) Undtagelserne i traktatens artikel 107, stk. 2, vedrører: a) støtte af social karakter til enkelte forbrugere, b) støtte, hvis formål er at råde bod på skader, der er forårsaget af naturkatastrofer eller af andre usædvanlige begivenheder, c) støtteforanstaltninger for økonomien i visse af Forbundsrepublikken Tysklands områder.

([34]) Undtagelserne i traktatens artikel 107, stk. 3, vedrører: a) støtte til fremme af udviklingen i visse områder, b) støtte, der kan fremme virkeliggørelsen af vigtige projekter af fælleseuropæisk interesse eller afhjælpe en alvorlig forstyrrelse i en medlemsstats økonomi, c) støtte til fremme af udviklingen af visse erhvervsgrene eller områder, d) støtte til fremme af kulturen og bevarelse af kulturarven, og e) støtte, hvorom Rådet træffer afgørelse.

([35]) Dom afsagt af Retten i Første Instans den 12. september 2007, Olympiaki Aeroporia Ypiresies AE mod Kommissionen, sag T-68/03, ECLI:EU:T:2007:253, præmis 34.

Artikel 3

Polen sikrer, at denne afgørelse efterkommes senest fire måneder efter meddelelsestidspunktet.

Artikel 4

1. Inden for to måneder efter meddelelsen af denne afgørelse indsender Polen en detaljeret beskrivelse af de foranstaltninger, der allerede er truffet, og hvilke der er planlagt for at efterkomme denne afgørelse.

2. Polen holder Kommissionen underrettet om de foranstaltninger, der træffes på nationalt plan for at efterkomme denne afgørelse. Efter anmodning fra Kommissionen fremsender Polen omgående oplysninger om de planlagte eller allerede gennemførte foranstaltninger med henblik på at efterkomme denne afgørelse.

Artikel 5

Denne afgørelse er rettet til Republikken Polen.

Udfærdiget i Bruxelles, den 30. juni 2017.

På Kommissionens vegne
Margrethe VESTAGER
Medlem af Kommissionen