KOMISJONI OTSUS (EL) 2018/160,

30. juuni 2017,

riigiabi SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) kohta, mida Poola andis jaemüügisektori suhtes kohaldatava maksuga seoses

(teatavaks tehtud numbri C(2017) 4449 all)

(Ainult poolakeelne tekst on autentne)

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artikli 108 lõike 2 esimest lõiku,

võttes arvesse Euroopa Majanduspiirkonna lepingut, eriti selle artikli 62 lõike 1 punkti a,

olles kutsunud huvitatud isikuid üles esitama märkusi vastavalt eespool nimetatud sätetele ([1]),

ning arvestades järgmist:

1. MENETLUS

(1) Komisjon sai 2016. aasta veebruaris ajakirjanduses avaldatud artiklite kaudu teada, et Poola kaalub sellise seaduse vastuvõtmist, millega kehtestatakse jaemüügisektorile käibelt arvestatav maks, mille maksumäärade struktuur oleks astmeline.

(2) 11. veebruaril ja 30. mail 2016 saatsid komisjoni talitused Poola ametiasutustele kirjad, milles nad palusid esitada rohkem teavet kavandatava seaduse kohta ja kutsusid Poolat üles endaga enne selle seaduse vastuvõtmist konsulteerima. Kirjades rõhutati ka selle seaduse sarnasusi Ungari toiduahela järelevalvetasu seadusega, mille suhtes komisjon on algatanud ametliku riigiabi uurimise, ning selgitati selle tasu riigiabina käsitlemise esialgset hinnangut, mille komisjon oma menetluse algatamise otsuses andis ([2]). Lisaks teatati Poolale, et kui meede, mis kujutab endast riigiabi, kehtestatakse ilma komisjoni eelneva heakskiiduta, võib komisjon teha abi maksmise peatamise korralduse.

(3) Poola ametiasutused vastasid nendele kirjadele vastavalt 2. märtsil ja 27. juunil 2016. 2. märtsi 2016. aasta kirjaga lubasid Poola ametiasutused edastama komisjonile seaduseelnõu, kui see on valmis. 27. juuni 2016. aasta kirjaga teavitasid Poola ametiasutused komisjoni, et seaduseelnõu on juba esitatud Poola parlamendile ja võetakse kohe vastu. Nad esitasid komisjoni talitustele ka seaduseelnõu teksti.

(4) Poola parlament võttis 6. juulil 2016 vastu jaemüügimaksu käsitleva seaduse (*USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej*, ([3]) edaspidi „seadus“). Seadus jõustus 1. septembril 2016. aastal.

(5) Komisjon teavitas 8. juuli 2016. aasta kirjaga Poolat oma esialgsest seisukohast, et seadusest tulenev jaemüügimaks (edaspidi „jaemüügimaks“) kujutab endast riigiabi, ning palus Poola ametiasutustel avaldada oma seisukohad võimaluse kohta, et komisjon annab välja abi maksmise peatamise korralduse. Vastus saadi 22. juulil 2016.

(6) 4. augustil 2016 esitati komisjonile sama meetme kohta riigiabi käsitlev kaebus.

([1]) ELT C 406, 4.11.2016, lk 76.
([2]) Vt komisjoni otsus asjas, mis käsitleb Ungari toiduahela järelevalvetasuga seotud muudatusettepanekut (ELT C 277, 21.8.2015, lk 12). Vt ka komisjoni otsused järgmistes asjades: SA.39235 – Ungari reklaamimaks (ELT C 136, 24.4.2015, lk 7) ja SA.41187 – Ungari ravikindlustusmaks tubakatööstuses (ELT C 277, 21.8.2015, lk 24).
([3]) Vt Poola Riigi Teataja 2016, nr 1155.

(7) 19. septembri 2016. aasta kirjas teatas komisjon Poolale oma otsusest algatada seoses nimetatud abimeetmega Euroopa Liidu toimimise lepingu (edaspidi „alusleping“) artikli 108 lõikega 2 ettenähtud menetlus (edaspidi „menetluse algatamise otsus“). Komisjon palus ka meetme viivitamata peatada kooskõlas nõukogu määruse (EL) 2015/1589 ([4]) artikli 13 lõikega 1.

(8) Menetluse algatamise otsus avaldati *Euroopa Liidu Teatajas* ([5]). Komisjon kutsus huvitatud isikuid üles esitama abimeetme kohta märkusi.

(9) Poola esitas oma tähelepanekud seoses menetluse algatamise otsusega 7. novembri 2016. aasta kirjas. Komisjon ei saanud huvitatud isikutelt märkusi.

(10) Poola peatas arengu- ja rahandusministri määrusega, mis jõustus 19. oktoobril 2016, jaemüügimaksu kogumise käibelt, mis oli tekkinud alates 1. septembrist 2016 kuni 31. detsembrini 2016 ([6]). Poola parlament võttis 15. novembril 2016 vastu seaduse, mis jõustus 22. detsembril 2016 ([7]) ja millega peatati jaemüügimaksu kohaldamine kuni 1. jaanuarini 2018.

(11) Komisjon teavitas 11. jaanuari 2017. aasta kirjaga Poolat, et huvitatud isikutelt ei ole märkuseid saadud, ning kutsus Poola ametiasutusi üles arutama komisjoni talitustega enda märkuseid, samuti võimalikke kavandatavaid seaduse muudatusettepanekuid. 14. märtsil 2017 peeti videokonverentsi teel kohtumine.

2. **ABIMEETME ÜKSIKASJALIK KIRJELDUS**

(12) Seadusega sätestatakse Poolas maks, mida tuleb tasuda jaemüügisektoril.

(13) Seaduse artikli 5 kohaselt maksustatakse käivet, mis on saadud kaupade müügist füüsilistele isikutele, kes ei tegele majandustegevusega (tarbijad). Kooskõlas seaduse artikliga 4 on maksukohustuslane jaemüüja, kes on füüsiline isik, eraõiguslik äriühing (*spółka cywilna*), juriidilise isiku staatuseta organisatsiooniüksus või juriidiline isik, näiteks ühisettevõte (spółki osobowe) või muu äriühing, mis on reguleeritud seadustikuga „Kodeks spolek handlowych“ (piiratud vastutusega äriühingud (z.o.o.) ja aktsiaseltsid (S.A.)) ([8]).

(14) Vastavalt seaduse artiklile 8 tekib käibelt arvestatava maksu tasumise kohustus siis, kui maksukohustuslase kuukäive ületab 17 miljonit Poola zlotti. Seaduse artikli 6 lõike 1 kohaselt on maksubaas ühe kuu jooksul jaemüügist saadud käive, mis ületab 17 miljonit Poola zlotti. Jaemüügimaks kuulub tasumisele iga kuu eest selle kuu kahekümne viiendaks kuupäevaks, mis järgneb maksustatava tulu teenimise kuule.

(15) Seaduse artiklis 9 sätestatakse kaks maksumäära:

— 0,8 % maksumäära kohaldatakse sellele osale ettevõtja jaemüügist saadud kuukäibest, mis ületab 17 miljonit Poola zlotti (ligikaudu 4 miljonit eurot) ([9]), ent ei ületa 170 miljonit Poola zlotti (ligikaudu 40 miljonit eurot), ning

— 1,4 % maksumäära kohaldatakse sellele osale ettevõtja jaemüügist saadud kuukäibest, mis ületab 170 miljonit Poola zlotti.

(16) Pidades silmas seaduse artikli 6 lõiget 1 ja artiklit 8, mille kohaselt jäetakse välja see osa ettevõtja jaemüügi kuukäibest, mis ei ületa 17 miljonit Poola zlotti, võib öelda, et jaemüügimaksu ülesehitus põhineb seega astmelisel maksumäärade struktuuril, mis koosneb kolmest erinevast kuukäibe astmest, mille puhul kohaldatakse kolme erinevat maksumäära: 0 % maksumäär jaemüügist saadud kuukäibelt, mis ei ületa 17 miljonit Poola zlotti; 0,8 % maksumäär kuukäibelt, mis ületab 17 miljonit Poola zlotti, aga ei ületa 170 miljonit Poola zlotti; 1,4 % maksumäär jaemüügist saadud kuukäibelt, mis ületab 170 miljonit Poola zlotti.

([4]) Nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrus (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 248, 24.9.2015, lk 9).
([5]) Vt joonealune märkus 1.
([6]) Vt Poola Riigi Teataja 2016, nr 1723.
([7]) Vt Poola Riigi Teataja 2016, nr 2099.
([8]) Seaduse artikli 3 lõikes 4 sätestatakse jaemüüjate määratlus.
([9]) 1 Poola zlott ≈ 0,238 eurot.

3. AMETLIK UURIMISMENETLUS

3.1. Ametliku uurimismenetluse algatamise põhjused

(17) Komisjon algatas ametliku uurimismenetluse, kuna ta leidis selles etapis, et Poola jaemüügisektori maksu astmeline maksumäärade struktuur kujutab endast ebaseaduslikku ja ühisturuga kokkusobimatut riigiabi.

(18) Komisjon leidis eelkõige, et seaduses tehakse jaekaubandusega tegelevatel ettevõtjatel vahet nende käibe ja seega nende suuruse alusel ning antakse valikuline eelis ettevõtjatele, kellel on väike käive ja seega väiksemad kohustused. Poola ei ole esitanud ühtegi veenvat selgitust, miks suuremad ja väiksemad jaemüügiettevõtjad on jaemüügimaksu sissenõudmise puhul erinevas faktilises ja õiguslikus olukorras. Poola ei ole seega tõendanud, et meede on õigustatud maksusüsteemi olemuse või üldise ülesehitusega. Seega leidis komisjon esialgu, et seadus toob kaasa riigiabi, sest kõik teised aluslepingu artikli 107 lõikes 1 sätestatud nõuded tundusid olevat täidetud.

(19) Lisaks väljendas komisjon kahtlusi seaduse siseturuga kokkusobivuse suhtes. Komisjon täheldas, et mitte ükski aluslepingu artikli 107 lõikes 2 või 3 sätestatud erand ei tundu kohalduvat, ning Poola ei ole esitanud ühtegi argumenti, miks peaks jaemüügimaks olema siseturuga kokkusobiv. Ta tuletas lisaks meelde, et ta ei saa tunnistada siseturuga kokkusobivaks riigiabi meedet, millega kaasneb vaieldamatult liidu õiguse muude normide, näiteks aluslepinguga kehtestatud põhivabaduste või liidu määruste ja direktiivide sätete rikkumine. Komisjon ei saanud selles etapis välistada, et meede on suunatud eelkõige välisomandis ettevõtjatele, mis võib kaasa tuua aluslepingu artikli 49 (millega kehtestatakse asutamisvabadus kui põhivabadus) rikkumise.

3.2. Poola märkused

(20) Poola ametiasutused leiavad, et menetluse algatamise otsuses esitatud jaemüügimaksu kirjeldus, mille järgi on sellel maksul kolm astet ja määra, ei ole õige. Poola ametiasutuste seisukohast on jaemüügimaksul ainult kaks määra, arvestades et alla 17 miljoni Poola zloti jääva tulu suhtes maksu ei kohaldata, olenemata tulu teeniva ettevõtte liigist ja asjaomases kuus teenitud tulu kogusummast. Nende arvates on maksuvabastus erinev nullmaksumäärast ning künniseid kohaldatakse kõikide maksukohustuslaste suhtes „võrdsetel ja objektiivsetel tingimustel“.

(21) Kui rääkida maksu eesmärgist, siis rõhutavad Poola ametiasutused, et jaemüügimaksuga saadav tulu eraldataks lastetoetuste programmi „Perekond 500+“ rahastamiseks. Samas arvestades selle programmi hinnangulist eelarvet (ligikaudu 16 miljardit Poola zlotti 2016. aastal ja ligi 22 miljardit Poola zlotti järgmistel aastatel), saaks seda jaemüügimaksu kaudu rahastada üksnes osaliselt (eeldatav tulu 2017. aastal aasta baasil ligikaudu 1,6 miljardit Poola zlotti). Poola väidab ka seda, et peale kulude tekitamise avaldaks lastetoetuste programm „Perekond 500+“ majandusele ka positiivset mõju, suurendades tarbimist ja mõjutades seega otse jaemüüjate tulu.

(22) Mis puutub meetme rahastamisse riigi vahenditest, siis väidab Poola, et maksu ülesehitus ei too kaasa saamatajäänud maksutulu, mis oleks tavaolukorras jaemüüjatelt kogutud. Poola ametiasutused kinnitavad eelkõige, et maksuvaba summa ja alandatud maksumäär 0,8 % kehtivad kõikide ettevõtjate suhtes ning et Poola riigil jäävad saamata vahendid, mida ta võiks muidu saada kõikidelt ettevõtjatelt, mitte üksnes väiksematelt.

(23) Poola leiab ka seda, et tuleb teha vahet nii-öelda üldisel progresseeruvusel, mille puhul kohaldatakse ettevõtjate kogukäibe suhtes erinevaid määrasid olenevalt selle käibe suurusest, ning astmelisel progresseeruvusel, mille puhul kohaldatakse erinevaid määrasid kõikide ettevõtjate käibe eri osade (astmete) suhtes. Astmetega progresseeruvus ei tähenda Poola seisukohast valikulist eelist, sest sama maksumäära süsteemi kohaldatakse kõikide jaemüügiettevõtjate suhtes. Poola väidab eelkõige, et maksu astmeline laad ei too kaasa eelist väiksemate ettevõtjate jaoks, sest maksuvaba summa ja vähendatud maksumäär 0,8 % vähendavad nii suurema kui ka väiksema tuluga ettevõtjate tegevuskulusid. Poola seisukohast tähendab see seda, et mida suuremat tulu ettevõtja teenib, seda rohkem abi ta saab.

(24) Lisaks väidab Poola, et komisjon tegi valesti kindlaks soodustuse saajad, sest alati ei pruugi väiksema tuluga ettevõtjad olla väiksemad ettevõtjad ja suuremat tulu teenivad ettevõtjad suuremad ettevõtjad. Poola seisukohast ei ole tegelikult ettevõtjate tulud seotud otse või üksnes nende suurusega.

(25) Mis puutub meetme valikulisusesse, siis Poola vaidlustab komisjoni kindlaks tehtud võrdlussüsteemi ja väidab, et võrdlussüsteemina tuleks käsitleda üksnes jaemüügisektoris 17 miljonit Poola zlotti kuus ületava tulu maksustamist. Seejärel väidab ta, et selle põhjuseks on asjaolu, et tulud, mis ei ületa 17 miljonit Poola zlotti, ei ole jaemüügimaksuga maksustatavad. Lisaks kinnitab ta, et süsteemi ülesehitus ei ole ei juhuslik ega kallutatud ning maksuvabastus kehtib kõikide maksukohustuslaste suhtes. Samuti väidab ta menetluse algatamise otsuse põhjendusele 26 viidates, et määramata kindlaks kindlat võrdlusmäära, mida kasutatakse võrdluspunktina, ei saa teha järeldust, et meede kujutab endast riigiabi.

(26) Teiseks väidab Poola vastusena menetluse algatamise otsuse põhjendusele 32, et komisjoni kindlaks määratud jaemüügimaksu keskmine määr on kunstlik konstruktsioon. Ta väidab, et jaemüügimaksu struktuur põhineb erimääradel, mis on määratud eelnevalt kahele kindlale astmele, mida kohaldatakse võrdselt kõikide maksukohustuslaste suhtes. Peale selle ei ole astmeline progresseeruvus valikuline, sest vähendatud maksumäärasid kohaldatakse samadel tingimustel kõikide ettevõtjate suhtes nende suurusest olenemata. Poola seisukohast ei esine järelikult võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras ettevõtjate erinevat kohtlemist.

(27) Eeltoodut silmas pidades kinnitab Poola, et puudub vajadus põhjendada süsteemi laadi või üldist ülesehitust. Sellegipoolest väidavad Poola ametiasutused, et jaemüügimaksu astmelist ülesehitust ja tulumaksu astmelist ülesehitust tuleks käsitleda samamoodi ja pidada ümberjaotamise eesmärgil põhjendatuks. Samas ei esita Poola selle väidetava põhjenduse toetuseks muid argumente.

(28) Mis puutub kaubandusele avalduvasse mõjusse ja konkurentsi moonutamisse, siis Poola tutvustas oma jaemüügisektori struktuuri ning märgib, et suurimat tulu teenivad kauplused (kaubanduskeskustes) asuvad tavaliselt linnades, mis tagab suurema külastatavuse kui linnast väljas asuvates kauplustes, mille puhul kliendid peavad kandma sõidukulusid. Väikesed kauplused asuvad omakorda peamiselt väikestes linnades ja maakohtades, kus valitseb vastupidine olukord (kauplused on vähem ligipääsetavad ning klientide külastussagedus ja käive on väiksemad). Lisaks täheldas ta, et suurima tuluga müüjate rühmas kasutatakse tavaliselt maksu optimeerimise tavasid, tänu millele nad ei pea maksma äriühingu tulumaksu, ning et suure käibega müüjad saavad kasu mastaabisäästust (mida rohkem nad müüvad, seda väiksemad on ühikukulud) ja kipuvad kasutama oma mõju, et vähendada enda kasuks tootjate ja tarnijate marginaale. Lisaks märkis ta, et tänapäevase kaubanduse areng Poolas on märkimisväärselt nõrgendanud sõltumatute jaemüüjate segmenti (2008. aastal 51 % turust ja 2015. aastal 37 %).

(29) Poola teeb järelduse, et: i) isegi kui leitaks, et jaemüügimaks on valikuline, ei moonutaks see konkurentsi, sest suurtel müüjatel on juba märkimisväärne konkurentsieelis väiksemate jaemüüjate ees, ning ii) jaemüügimaksu maksumäärade progresseerumine piirab kaubanduse struktuuri negatiivseid muutuseid (väiksema mahuga kaubanduse kadumine koos suures formaadis kaubanduse kasvuga), mis moonutavad praegu konkurentsi.

(30) Lisaks väidab Poola, et menetluse algatamise otsusega piiratakse põhjendamatult liikmesriikide autonoomiat oma maksupoliitika väljatöötamisel. Poola seisukoha järgi on riigil õigus töötada välja kehtestatava maksu ülesehitus (st maksu subjekt, maksubaas ja maksumäärad), mis on kehtiva maksupoliitika seisukohast optimaalne.

3.3. **Huvitatud isikute märkused**

(31) Komisjon ei ole huvitatud isikutelt märkuseid saanud.

4. **ABI HINDAMINE**

(32) Kõigepealt ja vastusena väitele, mille Poola esitas menetluse algatamise otsusele vastates, et jaemüügimaks on otsese maksustamise meede ning seega tekitab asjaolu, et komisjon piirab oma riigiabi pädevust kasutades põhjendamatult tema autonoomiat maksupoliitika väljatöötamisel, tuletab komisjon meelde, et ehkki liikmesriigid võivad otsese maksustamise valdkonnas kasutada maksuautonoomiat, peab iga maksumeede, mille liikmesriik võtab, vastama aluslepingu artiklile 107 ([10]).

([10]) Vt otsus liidetud kohtuasjades C-182/03 ja C-217/03: Belgia ja Forum 187 ASBL *vs.* komisjon, EU:C:2006:416, punkt 81; otsus liidetud kohtuasjades C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon *vs.* Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, EU:C:2011:732; otsus kohtuasjas C-417/10: 3M Italia, EU:C:2012:184, punkt 25, ja määrus kohtuasjas C-529/10: Safilo, EU:C:2012:188, punkt 18; vt ka otsus kohtuasjas T-538/11: Belgia *vs.* komisjon, EU:T:2015:188, punkt 66.

4.1. **Abi olemasolu**

(33) Aluslepingu artikli 107 lõike 1 kohaselt on igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist, siseturuga kokkusobimatu niivõrd, kuivõrd see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust. Abi kvalifitseerimiseks riigiabina artikli 107 lõike 1 tähenduses peavad olema täidetud kõik selles sättes ette nähtud tingimused ([11]). Seega on selgelt kindlaks tehtud, et meetme kvalifitseerimiseks riigiabina peab esiteks olema tegemist riigi sekkumisega või sekkumisega riigi ressursside kaudu, teiseks peab see sekkumine kahjustama liikmesriikidevahelist kaubandust, kolmandaks peab see andma ettevõtjale valikulise eelise ning neljandaks peab see kahjustama või ähvardama kahjustada konkurentsi ([12]).

4.1.1. *Riigi ressursid ja seostatavus riigiga*

(34) Selleks et olla riigiabi, peab meede olema nii seostatav riigiga kui ka rahastatud riigi ressurssidest.

(35) Kuna jaemüügimaks tuleneb Poola parlamendis vastu võetud õigusaktist, saab seda selgelt seostada Poola riigiga.

(36) Seoses meetmete rahastamisega riigi ressursside kaudu on Euroopa Kohus korduvalt kinnitanud, et meede, millega ametiasutused annavad teatavatele ettevõtjatele maksueelise, mis ei too küll kaasa riigi ressursside ülekandmist, ent asetab selle saajad soodsamasse rahalisse olukorda kui teised maksukohustuslased, kujutab endast riigiabi ([13]). Põhjendustes 37–60 näitab komisjon, et jaemüügimaksu astmeline maksumäärade struktuur, mida on kirjeldatud põhjendustes 15 ja 16, toob kaasa selle, et Poola loobub maksutulust, mida tal oleks vastasel korral olnud õigus väiksema käibega jaemüügiettevõtjatelt (ja seega väiksematelt jaemüüjatelt) saada, kui nende suhtes oleks kohaldatud sama keskmist tegelikku jaemüügimaksu määra, mida kohaldatakse suurema käibega jaemüügiettevõtjate (ja seega suuremate jaemüüjate) suhtes. Astmelise maksumäärade struktuuriga tekitatud diskrimineerimine jaemüüjate vahel nende suuruse alusel toob kaasa eelkõige selle, et Poola loobub maksutulust, mida tal oleks vastasel korral olnud õigus saada jaeettevõtjatelt, kes tegutsevad frantsiisimudeli alusel, võrreldes jaeettevõtjatega, kes tegutsevad valdusettevõtja mudeli alusel ([14]). Sellest tulust loobumisega tekitab jaemüügimaks riigi ressursside vähenemise aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses ([15]).

4.1.2. *Eelis*

(37) Liidu kohtute praktika kohaselt hõlmab abi mõiste peale otsese kasu ka meetmeid, millega eri viisil vähendatakse tavaliselt ettevõtja eelarvest tehtavaid kulutusi ([16]). Eelise võivad anda ettevõtja maksukoormuse mitmesugused vähendused ja eelkõige kohaldatava maksumäära, maksubaasi või tasumisele kuuluva maksu summa vähendamine ([17]). Meede, mis hõlmab maksu või lõivu vähendamist, tekitab eelise, sest see asetab ettevõtjad, kelle suhtes seda kohaldatakse, soodsamasse finantsseisundisse kui teised maksumaksjad ning toob riigi jaoks kaasa saamatajäänud tulu ([18]).

(38) Seaduses sätestatakse astmeline maksumäärade struktuur, mis kehtib kõikide ettevõtjate suhtes, kelle suhtes kohaldatakse jaemüügimaksu, ning iga jaemüüja maksukoormus sõltub astmetest, millele tema käive vastab.

(39) Maksu astmeline laad tingib mitte üksnes maksu summa, vaid ka jaemüüja jaemüügist saadud käibelt sissenõutava maksu keskmise protsendi suurenemise, kui tema käive kasvab ja jõuab järgmisele astmele ([19]). Selle tulemusena väiksema käibega jaemüüjaid kas ei maksustata jaemüügimaksuga või nende suhtes kohaldatakse maksu, mis on märkimisväärselt madalama keskmise tegeliku maksumääraga kui suurema käibega jaemüüjate puhul, mis

([11]) Vt otsus kohtuasjas C-399/08 P: komisjon *vs.* Deutsche Post, EU:C:2010:481, punkt 38 ja seal viidatud kohtupraktika.
([12]) Vt otsus kohtuasjas C-399/08 P: komisjon *vs.* Deutsche Post, EU:C:2010:481, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika.
([13]) Vt otsus liidetud kohtuasjades C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon *vs.* Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, EU:C:2011:732, punkt 72 ja seal viidatud kohtupraktika.
([14]) Jaemüügiettevõtjad, kes omavad ja käitavad mitut jaeketi kauplust ning keda käsitletakse jaemüügimaksu seisukohast ühe maksukohustuslasena.
([15]) Vt otsus kohtuasjas C-169/08: Presidente del Consiglio dei Ministri EU:C:2009:709, punkt 58.
([16]) Otsus kohtuasjas C-143/99: Adria-Wien Pipeline, EU:C:2001:598, punkt 38.
([17]) Vt otsus kohtuasjas C-66/02: Itaalia *vs.* komisjon, EU:C:2005:768, punkt 78; otsus kohtuasjas C-222/04: Cassa di Risparmio di Firenze SpA jt, EU:C:2006:8, punkt 132; otsus kohtuasjas C-522/13: Ministerio de Defensa ja Navantia, EU:C:2014:2262, punktid 21–31.
([18]) Vt otsus liidetud kohtuasjades C-393/04 ja C-41/05: Air Liquide Industries Belgium, EU:C:2006:403, punkt 30, ja otsus kohtuasjas C-387/92: Banco Exterior de España, EU:C:1994:100, punkt 14.
([19]) Arvutatud kui maksumaksja poolt asjaomasel kuul tasumisele kuuluva maksu summa, mis on jagatud selle maksumaksja käibega samas kuus.

vähendab seega kulusid, mida väiksema käibega ettevõtjad peavad võrreldes suurema käibega ettevõtjatega kandma. Kuna ettevõtja saavutatud käive on teataval määral korrelatsioonis selle ettevõtja suurusega, siis võib öelda, et seaduse kohane astmeline maksumäärade struktuur annab väiksematele jaemüüjatele majandusliku eelise suuremate jaemüüjate kahjuks, vähendades nende maksukoormust ja alandades keskmist tegelikku maksumäära, mida nende ettevõtjate suhtes kohaldatakse. Tõepoolest kulu, mille maks on kuu lõpus käibe iga 100 Poola zloti kohta tekitanud, võrdub nulliga ettevõtjate jaoks, kelle kogukäive ei ületa 17 miljonit Poola zlotti; suureneb astmeliselt 0,8 % suunas jaemüüjate puhul, kelle kogukäive on üle 17 miljoni Poola zlotti, ent alla 170 miljoni Poola zloti; ning suureneb edasi 1,4 % suunas jaemüüjate puhul, kelle kogukäive ületab 170 miljonit Poola zlotti. Seda kajastab järgmine tabel.

Käive (Poola zlottides)	Maksu piirmäär (%)	Maks (Poola zlottides)	Maks/käive (%)
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) Astmelise maksumäärade struktuuri tekitatud diskrimineerimine jaemüüjate seas nende suuruse alusel tähendab ka seda, et eraldi jaemüüjad, kes tegutsevad frantsiisimudeli alusel frantsiisivõtjatena, saavad eelise, sest nende maksukoormus määratakse kindlaks nende enda kaupluse jaemüügist saadud kuukäibe alusel, mitte kogu ahela jaemüügist saadud kuukäibe alusel, nagu jaekettide puhul, mis tegutsevad valdusettevõtja mudeli alusel ([20]).

4.1.3. *Valikulisus*

(41) Aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses on meede valikuline, kui see soodustab teatavaid ettevõtjaid või teatavate kaupade tootmist. Seoses abikavadega on Euroopa Kohus otsustanud, et meetme valikulisust tuleks põhimõtteliselt hinnata kolmeosalise analüüsiga ([21]). Esiteks tehakse kindlaks liikmesriigis üldiselt või tavapäraselt kohaldatav maksustamiskord ehk „võrdlussüsteem“. Teiseks tuleb kindlaks teha, kas vaatlusalune meede kujutab endast erandit sellest süsteemist, kuna see teeb vahet ettevõtjatel, kes on süsteemi sisemisi eesmärke arvestades võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras. Kui meede ei ole erand võrdlussüsteemist, ei ole see valikuline. Kui see aga on erand (ja on seetõttu esmapilgul valikuline), tuleb analüüsi kolmandas osas kindlaks teha, kas erandlikku meedet õigustab võrdlusmaksusüsteemi olemus või üldine ülesehitus ([22]). Kui esmapilgul valikulisena tunduvat meedet õigustab süsteemi olemus või üldine ülesehitus, ei peeta seda valikuliseks ning see ei kuulu seetõttu aluslepingu artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse.

4.1.3.1. Võrdlussüsteem

(42) Võrdlussüsteem koosneb järjepidevast reeglite kogumist, mida kohaldatakse üldjuhul objektiivsete kriteeriumide alusel kõikide ettevõtjate suhtes, kes kuuluvad süsteemi eesmärgiga määratletud reguleerimisalasse.

([20]) Frantsiisimudelis on iga frantsiisivõtja eraldi maksukohustuslane. Tõenäolises olukorras, kus frantsiisivõtja omab ja käitab üksnes üht kauplust, kohaldatakse käibelt arvestatavat maksu selle ühe poe käibe suhtes. Valdusettevõtja mudelis ei ole iga eraldi kauplus maksukohustuslane. Maksu ja selle astmelise maksumäära ülesehitust kohaldatakse valdusettevõtja kõikide kaupluste kogukäibe suhtes.

([21]) Vt näiteks kohtuasi C-279/08 P: komisjon *vs.* Madalmaad (NOx), EU:C:2011:551; kohtuasi C-143/99: Adria-Wien Pipeline, EU:C:2001:598; liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos jt, EU:C:2011:550 ja EU:C:2010:411; kohtuasi C-308/01: GIL Insurance, EU:C:2004:252 ja EU:C:2003:481.

([22]) Komisjoni teatis riigiabi eeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otsese maksustamisega seotud meetmete suhtes (EÜT C 384, 10.12.1998, lk 3).

(43) Vastupidi Poola väidetele ei saa öelda, et jaemüügimaksu eesmärk on rahastada eelarvekulusid lastetoetuste programmi „Perekond 500+“ alusel. Poola kinnitas, et maksutulu ei saa eraldada täielikult ja üksnes ühe eelnevalt kindlaks määratud kululiigi rahastamiseks, seega ei ole väidetavat seost lapsehoolduse ja jaemüügisektori vahel tuvastatud, samuti pole tuvastatud väidetavat seost lapsehooldusprogrammi maksumuse ja jaemüügiettevõtjate käibe suuruse vahel. Lastetoetuste programmi „Perekond 500+“ rahastamist ei saa käsitleda jaemüügimaksule tõeliselt omase eesmärgina.

(44) Jaemüügimaksu eesmärk on pigem maksustada kõikide selliste ettevõtjate käivet, kes tegelevad kaupade müügiga füüsilisest isikust tarbijatele. Seda eesmärki silmas pidades tuleks kõiki ettevõtjaid, kelle käive tekib kaupade müügist füüsilistele isikutele, käsitleda samasuguses faktilises ja õiguslikus olukorras olevatena. Komisjon käsitleb seega võrdlussüsteemina jaemüügimaksu, mida kohaldatakse Poolas igat sorti kaupade jaemüügiga tegelevate ettevõtjate käibe suhtes.

(45) Vastupidiselt Poola väitele ([23]) ei tohiks võrdlussüsteemi kohaldamisel piirduda ettevõtjatega, kelle käive on üle 17 miljoni Poola zloti, tingituna asjaolust, et ettevõtjate poolt jaemüügist saadud kuukäive, mis ei ületa 17 miljonit Poola zlotti, ei kuulu seaduse alusel maksustamisele. Seda välistust kohaldatakse kõikide ettevõtjate suhtes, kelle käive tekib jaekaupade müügist, olenemata sellest, kas nad saavutavad käibe üle 17 miljoni Poola zloti või mitte.

(46) Komisjon ei leia ka seda, et seadusega sätestatud astmeline maksumäärade struktuur on võrdlussüsteemi osa. Euroopa Kohtu seisukoha järgi ei piisa valikulisuse analüüsis alati sellest, kui uuritakse üksnes seda, kas meede kujutab endast erandit liikmesriigi kindlaks määratud võrdlussüsteemist ([24]). Peale selle tuleb hinnata, kas liikmesriik on selle süsteemi piirid kindlaks määranud ühetaoliselt või vastupidi – selgelt meelevaldselt või kallutatult, et soosida teatavaid ettevõtjaid rohkem kui teisi. Muidu saaks liikmesriik saavutada sama tulemuse ka riigiabi eeskirju vältides ning ilma et ta kehtestaks kõigile ettevõtjatele üldised eeskirjad, millest tehakse teatavatele ettevõtjatele erandeid. Selle asemel saaks ta kohandada ja kombineerida oma eeskirju nii, et ainuüksi nende kohaldamine paneb eri ettevõtjatele erineva maksukoormuse ([25]). Seoses sellega on eriti oluline meenutada, et Euroopa Kohus on asunud järjekindlalt seisukohale, et aluslepingu artikli 107 lõikes 1 ei eristata riigi sekkumismeetmeid nende põhjuste ega eesmärkide põhjal, vaid määratletakse need seoses nende mõjuga ja seega olenemata kasutatavatest meetoditest ([26]).

(47) Seadusega sätestatud astmelise maksumäärade struktuuri tulemus on see, et väiksema käibega jaemüüjaid kas ei maksustata jaemüügimaksuga või nende suhtes kohaldatakse maksu, mis on märkimisväärselt madalama keskmise tegeliku maksumääraga – saadud kuukäibe iga zloti kohta – kui suurema käibega ettevõtjate puhul, mis vähendab seega kulusid, mida väiksema käibega ettevõtjad peavad võrreldes suurema käibega ettevõtjatega kandma. Kuna iga ettevõtjat maksustatakse erineva keskmise tegeliku maksumäära alusel, ei ole komisjonil võimalik kindlaks teha üht kindlat võrdlusmäära. Poola ei ole esitanud ka ühtki võrdlus- või nn normaalmäära ega selgitanud, miks on suure käibega jaemüügiettevõtjate puhul kõrgema määra kohaldamine erandlikel asjaoludel õigustatud või miks tuleks väiksema käibega ettevõtjate suhtes kohaldada madalamat määra. Maksu astmelise maksumäärade struktuuri mõju on seega see, et erinevad ettevõtjad maksavad erinevate tegelike maksumäärade järgi sõltuvalt oma kuukäibest ning seega oma suurusest ja tegevusmudelist. Seega saab väita, et seadusega kehtestatud astmeline maksumäärade struktuur on mõeldud eelkõige väiksemate jaemüüjate eelistamiseks suuremate ees, kohaldades füüsilisest isikust tarbijatele kaupade müügiga tegelevate ettevõtjate kuukäibe suhtes erinevaid maksumäärasid ning kehtestades seega väiksema käibega ettevõtjate suhtes madalama keskmise tegeliku maksumäära kui suurema käibega ettevõtjate puhul, kes kipuvad olema ka välisomandis, ([27]) ehkki mõlemat liiki ettevõtjad tegelevad sama tegevusega.

([23]) Vt põhjendus 25.
([24]) Liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon ja Hispaania *vs.* Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, EU:C:2011:732.
([25]) *Ibid*., punkt 92.
([26]) Kohtuasi C-487/06 P: British Aggregates *vs.* komisjon, EU:C:2008:757, punktid 85 ja 89 ning seal viidatud kohtupraktika, ja kohtuasi C-279/08 P: komisjon *vs.* Madalmaad (NOx), EU:C:2011:551, punkt 51.
([27]) Liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon ja Hispaania *vs.* Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, EU:C:2011:732.

(48) Võib väita, et astmelise maksumäärade struktuuriga tekitatava jaemüüjate diskrimineerimise puhul eelistatakse ka jaemüüjaid, kes tegutsevad frantsiisimudeli alusel või sõltumatult (näiteks tsiviilõigusliku äriühinguna), võrreldes nendega, kes tegutsevad valdusettevõtja mudeli alusel.

(49) Kuna Poola on maksu välja töötanud selliselt, et ta seab teatavad ettevõtjad (väikse käibega jaemüüjad – väiksemad jaemüüjad – ja frantsiisimudeli alusel või sõltumatult (mitte ketis) tegutsevad jaemüüjad) soodsamasse olukorda ning teised ettevõtjad (suure käibega jaemüüjad – suuremad jaemüüjad – ja valdusettevõtja mudeli alusel tegutsevad jaeketid) ebasoodsamasse olukorda, on võrdlussüsteem ülesehituselt valikuline ega ole põhjendatud maksu eesmärgi seisukohast, milleks on kõikide jaemüügiettevõtjate käibe maksustamine. Järelikult käsitleb komisjon selle juhtumi puhul asjakohase võrdlussüsteemina ühtse (kindla) maksumääraga maksu kehtestamist jaemüügist saadud kuukäibele, ilma astmelise maksustruktuurita selles süsteemis.

4.1.3.2. Erand võrdlussüsteemist

(50) Teiseks tuleb kindlaks teha, kas meede kujutab endast erandit võrdlusnormide kohaldamisest, kuna soosib teatavaid ettevõtjaid, kes on võrdlussüsteemi olemuslikku eesmärki arvestades sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras.

(51) Seaduse artikli 6 lõike 1 kohaselt ei nõuta maksu jaemüüja jaemüügist tuleneva kuukäibe sellelt osalt, mis ei ületa 17 miljonit Poola zlotti. Märkimisväärse arvu jaemüüjate puhul, eelkõige toidukaupade allsektoris, tähendab see vabastus seda, et nad on täielikult vabastatud oma jaemüügist saadud käibe igasugusest maksustamisest, sest nende sellest tegevusest saadud kuukäive jääb alla 17 miljoni Poola zloti. Avalikult kättesaadavate andmete kohaselt ([28]) esitati 2016. aasta septembri kohta 109 maksudeklaratsiooni, milles esitati jaemüügilt tasumisele kuuluva maksu summa, samal ajal kui Poola rahandusministeeriumi hinnangute järgi tegutseb Poolas ligikaudu 200 000 jaemüügiettevõtjat. Järelikult jääb valdav enamik Poolas jaemüügisektori toidukaupade allsektoris tegutsevatest ettevõtjatest artikli 6 lõikega 1 kehtestatud künnisest allapoole ega maksa jaemüügimaksu.

(52) Jaemüüjate puhul, kes saavutavad kuukäibe üle 17 miljoni Poola zloti, kehtib järgmine: nende kuukäive, mis jääb alla selle künnise, vabastatakse maksustamisest; nende kuukäive, mis ületab 17 miljonit Poola zlotti, aga ei ületa 170 miljonit Poola zlotti, maksustatakse maksumääraga 0,8 %; ning see osa nende käibest, mis ületab 170 miljonit Poola zlotti, maksustatakse määraga 1,4 %.

(53) Poola teeb vahet nii-öelda astmelise progressiivsuse ja üldise progressiivsuse vahel ning väidab, et kuna kõiki maksumäärasid (st maksuvabastus, mis on samaväärne 0 % maksumääraga, ning 1,4 % ja 0,8 % maksumäärad) kohaldatakse samadel tingimustel kõikide ettevõtjate suhtes, siis ei ole tegu võrdlussüsteemi erandiga. Samas toob mõlemat liiki astmeline maksustamine kaasa erinevad keskmised tegelikud maksumäärad, mida erinevate ettevõtjate suhtes nende käibe (maksustamise objekt) ja lõppkokkuvõttes nende suuruse alusel kohaldatakse. Nagu järgmine näide kolme jaemüüja kohta (maksukohustuslased), kelle kuukäive on vastavalt 10 miljonit Poola zlotti, 100 miljonit Poola zlotti ja 750 miljonit Poola zlotti, näitab, siis ehkki kõikide jaemüüjate suhtes kohaldatakse samu maksumäärasid ja sama osa nende tulust kuulub samasse kolme vahemikku, erineb nende keskmine tegelik maksumäär märkimisväärselt. Tõepoolest – teenitud käibe iga 100 Poola zloti kohta ei pea jaemüüja 1 maksma mingit maksu, jaemüüja 2 maksab maksu ligikaudu 0,7 Poola zlotti ja jaemüüja 3 ligikaudu 1,2 Poola zlotti.

Kuine tulu jaemüügist	Jaemüüja 1 10 miljonit Poola zlotti	Jaemüüja 2 100 miljonit Poola zlotti	Jaemüüja 3 750 miljonit Poola zlotti
Alla 17 miljoni Poola zloti jäävalt tuluosalt tasumisele kuuluv maks	0	0	0

([28]) Vt https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5. Jaemüügimaksu summa, mille kõik maksumaksjad on deklareerinud, oli nimetatud kuul 114 miljonit Poola zlotti. Ligikaudu 70 % sellest summast, s.o 78,9 miljonit Poola zlotti, peavad tasuma kümme suurimat Poolas tegutsevat jaemüüjat ning üksnes 12 jaemüügiettevõtja suhtes kohaldati kõrgeimat maksumäära 1,4 %. Poolas tegutsevate jaemüügiettevõtjate arvu kohta vt ka „Rynek detalicznego handlu spożywczego w Polsce“, Fundacja Republikańska, Varsovie 2016.

Kuine tulu jaemüügist	Jaemüüja 1 10 miljonit Poola zlotti	Jaemüüja 2 100 miljonit Poola zlotti	Jaemüüja 3 750 miljonit Poola zlotti
17 miljonit Poola zlotti ületavalt, ent alla 170 miljoni Poola zloti jäävalt tuluosalt tasumisele kuuluv maks	—	664 000 Poola zlotti (82 999 999 Poola zlotti × 0,008)	1 224 000 Poola zlotti (152 999 999 Poola zlotti × 0,008)
170 miljonit Poola zlotti ületavalt tuluosalt tasumisele kuuluv maks	—	—	8 120 000 Poola zlotti (579 999 999 Poola zlotti × 0,014)
Tasumisele kuuluv maks kokku	**0**	**664 000 Poola zlotti**	**9 344 000 Poola zlotti**
Keskmine tegelik maksumäär	**0 %**	**0,664 %**	**1,246 %**

(54) Nagu sellest tabelist näha, siis muudavad just progressiivsed määrad ja astmed, mille suhtes neid kohaldatakse, jaemüügimaksu jaemüüjate (maksukohustuslaste) vahel diskrimineerivaks sõltuvalt nende käibest ja seega nende suurusest. Tulenevalt seadusega sätestatud määrade progressiivsest laadist kohaldatakse suurema käibega ettevõtjate suhtes nii oluliselt kõrgemaid maksu piirmäärasid kui ka oluliselt kõrgemaid keskmisi maksumäärasid võrreldes väiksema käibega ettevõtjatega. Seetõttu leiab komisjon, et seadusega kehtestatud astmeline maksumäärade struktuur on väiksema käibega ettevõtjaid soosiv erand võrdlussüsteemist, mis seisneb ühtse (kindla) maksumäära kehtestamises kõikide Poolas jaemüügiga tegelevate ettevõtjate suhtes.

(55) Eeltoodud kaalutlusi silmas pidades leiab komisjon, et meede on võrdlussüsteemi erand ja seega esmapilgul valikuline.

4.1.3.3. Põhjendatus süsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega

(56) Pärast seda, kui komisjon on tõendanud, et riigi meede on esmapilgul valikuline, sest see diskrimineerib ettevõtjaid, kes tegutsevad võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras, pidades silmas võrdlussüsteemi, siis peab liikmesriik esitama põhjenduse, mis põhineb selle süsteemi olemusel või üldisel ülesehitusel. Võrdlussüsteemist erandit tegev meede ei ole valikuline, kui seda õigustab süsteemi olemus või üldine ülesehitus. See on nii juhul, kui valikuline kohtlemine tuleneb sisemistest mehhanismidest, mis on vajalikud süsteemi toimimiseks ja tõhususeks ([29]).

(57) Poola väidab, et kui seadusega sätestatud astmelist maksustruktuuri käsitletakse diskrimineerivana (mille ta vaidlustab), on see õigustatud selle ümberjaotamise eesmärgile tuginedes, nagu kasumipõhiste maksude puhul. Poola väidab lisaks, et suurema käibega ettevõtjad on suurema maksesuutlikkusega, need ettevõtjad saavad kasutada mastaabisäästu, avaldada enda kasuks survet tootjate ja tarnijate marginaalidele ning kasutavad sageli maksude optimeerimise strateegiaid.

(58) Komisjon tuletab meelde, et seadusega maksustatakse ettevõtjaid nende käibe taseme järgi. Erinevalt kasumipõhistest maksudest ([30]) ei ole aga käibel põhineva maksu eesmärk võtta arvesse käibe saavutamiseks tehtud kulutusi. Seega mõjutavad käibelt arvestatavad maksud äriühinguid seoses nende suurusega ja mitte nende

([29]) Vt näiteks liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos jt, EU:C:2011:550, punkt 69.

([30]) Vt komisjoni teatis riigiabi eeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otsese maksustamisega seotud meetmete suhtes (EÜT C 384, 10.12.1998, lk 3), punkt 24. Väide, et ümberjagamise eesmärk võib astmelist maksumäära õigustada, esitatakse sõnaselgelt ainult kasumi või (neto)tulu maksustamise, mitte käibe maksustamise kohta.

kasumlikkuse või maksmissuutlikkusega, nende suutlikkusega luua mastaabisäästust tulenevat tõhusust, nende võimega mõjutada enda kasuks tootjate ja tarnijate marginaale ([31]) ning nende võimega kasutada maksude optimeerimise strateegiaid, nagu Poola väidab. Järelikult ei saa ükski neist teguritest põhjendada ettevõtja käibelt nõutavat astmelist maksu.

(59) Astmelised käibelt arvestatavad maksud võivad olla põhjendatud üksnes maksusüsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega, st sisemise loogikaga, kui maksuga taotletav erieesmärk nõuab astmelisi määrasid. Näiteks teatavate negatiivsete väliste teguritega toimetulekuks mõeldud käibelt arvestatava maksu korral oleks teatav astmelisus põhjendatud, kui tõendataks, et maksustatava tegevusega tekitatud välised asjaolud võivad samuti progressiivselt suureneda, kui maksumaksja käive (või suurus) suureneb. Poola ametiasutused ei ole sellist põhjendust esitanud.

(60) Komisjoni arvates ei õigusta seega jaemüügimaksu astmelisi maksumäärasid võrdlusmaksusüsteemi olemus ja üldine ülesehitus. Seepärast tekitatakse meetmega valikuline eelis jaemüügiettevõtjatele, kellel on väike käive (seega väiksematele ettevõtjatele).

4.1.4. *Võimalik konkurentsi moonutamine ja selle mõju liidusisesele kaubandusele*

(61) Aluslepingu artikli 107 lõike 1 kohaselt on meede riigiabi, kui see kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja liidusisest kaubandust.

(62) Jaemüügimaksu kohaldatakse kõikide ettevõtjate suhtes, kelle käive tekib teatavast jaemüügist Poolas. Jaekaubandus Poolas on konkurentsile avatud ja seda iseloomustab teiste liikmesriikide ettevõtjate kohalolek. Samamoodi võivad Poolas asuvad jaemüügiettevõtjad tegutseda teistes liikmesriikides või hakata neis tulevikus tegutsema. Seepärast võib igasugune abi teatava valdkonna ettevõtjate kasuks mõjutada ELi-sisest kaubandust.

(63) Jaemüügimaksu astmelisus mõjutab tõepoolest maksu tasuma kohustatud ettevõtjate konkurentsivõimet. Määral, mil meede vabastab väiksema käibega ettevõtjad maksukohustusest, mille alusel nad oleks vastasel korral olnud kohustatud maksu maksma, kui nende suhtes oleks kohaldatud sama maksumäära kui suurema käibega ettevõtjate suhtes, kujutab nende meetmete alusel antud valikuline eelis endast tegevusabi. Euroopa Kohus on olnud järjekindlalt seisukohal, et tegevusabi kahjustab konkurentsi ja seega tuleb järeldada, et igasugune nendele ettevõtjatele antav abi kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, sest see tugevdab nende rahalist seisu Poola jaemüügiturul. Samamoodi võivad suuremate (suurema käibega) jaemüüjate kõrgemad maksumäärad panna suured jaemüüjad müümast loobuma ning vähendama oma turuosa või sundida nad turult lahkuma. See moonutaks konkurentsi, sest jaemüüjad ei konkureeriks turul üksnes oma tõhususe ja konkurentsivõime alusel, vaid nende suhtes kehtiks sõltuvalt nende käibe tasemest ka eristav maksustamine, mis ei oleks põhjendatud neid mõjutavate negatiivsete välisteguritega.

(64) Mis puutub Poola tähelepanekutesse jaemüügisektori struktuuri kohta, siis märgib komisjon, et asjaolu, et Poola väidab, ([32]) et astmelised maksumäärad piiravad negatiivseid muutuseid kaubanduse struktuuris (väikese mahuga kaubanduse kadumine koos suureformaadilise kaubanduse kasvuga), mis Poola arvates praegu konkurentsi moonutab, ei tähenda muud kui kinnitust, et meede on vastu võetud, pidades silmas konkurentsikeskkonda riigi jaemüügisektoris.

(65) Järelikult leiab komisjon, et meede moonutab või ähvardab moonutada konkurentsi ja mõjutab liidusisest kaubandust.

4.1.5. *Kokkuvõte*

(66) Kuna kõik aluslepingu artikli 107 lõikes 1 sätestatud tingimused on täidetud, teeb komisjon järelduse, et jaemüügimaks koos astmeline maksumäärade struktuuriga kujutab endast selle sätte tähenduses riigiabi.

([31]) Peale selle võib frantsiisivõtjate võrgustik, mis tegutseb sama kaubamärgi all, samuti avaldada kollektiivselt sarnast mõju tootjate ja tarnijate marginaalidele nagu suured integreeritud ettevõtjad, ning ilmselt kuritarvitab seda. Siiski koheldakse neid jaemüügimaksu kohaldamisel erinevalt.

([32]) Vt Poola 7. novembri 2016. aasta teade komisjonile vastuseks menetluse algatamise otsusele.

4.2. **Abi kokkusobivus siseturuga**

(67) Riigiabi loetakse siseturuga kokkusobivaks, kui see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 2 nimetatud kategooriasse, ([33]) ja seda võib lugeda siseturuga kokkusobivaks, kui komisjon leiab, et see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 3 nimetatud kategooriasse ([34]). Kohustus tõendada, et antud riigiabi on aluslepingu artikli 107 lõike 2 või artikli 107 lõike 3 alusel siseturuga kokkusobiv, lasub liikmesriigil, kes on asjaomase abi andnud ([35]).

(68) Komisjon märgib, et Poola ametiasutused ei ole esitanud argumente selle kohta, miks on jaemüügimaks siseturuga kokkusobiv. Poola ei esitanud märkusi menetluse algatamise otsuses väljendatud kahtluste kohta meetme siseturuga kokkusobivuse kohta.

(69) Komisjon leiab, et ühtki eespool osutatud erandit ei saa kohaldada, sest meetme eesmärk ei näi olevat ühegi neis sätetes loetletud eesmärgi saavutamine. Järelikult ei saa meedet tunnistada siseturuga kokkusobivaks.

4.3. **Abi tagasinõudmine**

(70) Komisjoni ei ole seadusest kunagi teavitatud ja komisjon ei ole seda siseturuga kokkusobivaks tunnistanud. Kuna see kujutab endast riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses ja uut abi määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti c tähenduses ning on kehtestatud aluslepingu artikli 108 lõikes 3 sätestatud rakendamiskeeldu rikkudes, kujutab see meede endast ka ebaseaduslikku abi määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti f tähenduses.

(71) Järeldusest, et seadus kujutab endast ebaseaduslikku ja siseturuga kokkusobimatut riigiabi, tuleneb, et abi saajad peavad selle nõukogu määruse (EL) 2015/1589 artikli 16 kohaselt tagastama.

(72) Samas kinnitas Poola tulenevalt komisjoni menetluse algatamise otsuses avaldatud abi maksmise peatamise korraldusest 7. novembri 2016. aasta kirjaga, et ta on peatanud jaemüügimaksu maksmise seaduse alusel.

(73) Seepärast ei ole meetme alusel riigiabi tegelikult antud. Sel põhjusel puudub vajadus tagasinõudmise järele.

5. **KOKKUVÕTE**

(74) Komisjon leiab, et Poola on kõnealuse abi andnud ebaseaduslikult, rikkudes aluslepingu artikli 108 lõiget 3.

(75) Käesolev otsus ei välista võimalikku menetlust kooskõlas Euroopa Liidu toimimise lepingu artikliga 258, milles käsitletakse meetme kooskõla ELi toimimise lepingus sätestatud põhivabadustega, eriti lepingu artikliga 49 tagatud asutamisvabadusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA OTSUSE:

Artikkel 1

Jaemüügimaksu käsitleva 6. juuli 2016. aasta seadusega kehtestatud jaemüügimaks, millel on astmeline maksumäärade struktuur, kujutab endast riigiabi, mis ei ole Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobiv ja mille Poola on kehtestanud ebaseaduslikult, rikkudes aluslepingu artikli 108 lõiget 3.

Artikkel 2

Poola tühistab kõik artiklis 1 osutatud abimeetme alusel veel tegemata maksed alates käesoleva otsuse vastuvõtmise kuupäevast.

([33]) Aluslepingu artikli 107 lõikes 2 sätestatud erandid puudutavad järgmist abi: a) üksiktarbijatele antav sotsiaalabi; b) loodusõnnetuste ja erakorraliste sündmuste tekitatud kahju korvamiseks antav abi; ja c) Saksamaa Liitvabariigi teatud piirkondade majandusele antav abi.

([34]) Aluslepingu artikli 107 lõikes 3 sätestatud erandid puudutavad järgmist abi: a) abi majandusarengu edendamiseks teatavates piirkondades; b) abi üleeuroopalist huvi pakkuva tähtsa projekti elluviimiseks või mõne liikmesriigi majanduses tõsise häire kõrvaldamiseks; c) abi teatud majandustegevuse või teatavate majanduspiirkondade arengu soodustamiseks; d) abi kultuuri edendamiseks ja kultuuripärandi säilitamiseks ja e) nõukogu otsusega määratud abi.

([35]) Kohtuasi T-68/03: Olympiaki Aeroporia Ypiresies *vs*. komisjon, EU:T:2007:253, punkt 34.

Artikkel 3

Poola tagab käesoleva otsuse rakendamise nelja kuu jooksul alates otsuse teatavakstegemise kuupäevast.

Artikkel 4

1. Kahe kuu jooksul pärast käesoleva otsuse teatavakstegemist esitab Poola käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatud meetmete üksikasjaliku kirjelduse.

2. Poola teavitab komisjoni käesoleva otsuse täitmiseks võetud riiklike meetmete edenemisest. Poola esitab komisjoni taotlusel viivitamata teabe käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatavate meetmete kohta.

Artikkel 5

Käesolev otsus on adresseeritud Poola Vabariigile.

Brüssel, 30. juuni 2017

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Margrethe VESTAGER