KOMISIJOS SPRENDIMAS (ES) 2018/160

2017 m. birželio 30 d.

dėl valstybės pagalbos SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), kurią Lenkija suteikė nustatydama mažmeninės prekybos sektoriui taikomą mokestį

(pranešta dokumentu Nr. C(2017) 4449)

(Tekstas autentiškas tik lenkų kalba)

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo, ypač į jos 108 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą,

atsižvelgdama į Europos ekonominės erdvės susitarimą, ypač į jo 62 straipsnio 1 dalies a punktą,

pakvietusi suinteresuotąsias šalis teikti savo pastabas pagal minėtą (-as) nuostatą (-as) ([1]),

kadangi:

1. PROCEDŪRA

(1) Iš 2016 m. vasario mėn. spaudoje skelbtų straipsnių Komisija sužinojo, kad Lenkija svarsto priimti įstatymą, kuriuo mažmeninės prekybos sektoriui būtų nustatytas progresinio tarifo struktūros apyvartos mokestis.

(2) 2016 m. vasario 11 d. ir gegužės 30 d. Komisijos tarnybos Lenkijos institucijoms nusiuntė raštus, kuriais paprašė daugiau informacijos apie planuojamą įstatymą, ir Lenkijai pasiūlė prieš priimant tą įstatymą pasikonsultuoti su jomis. Tuose raštuose taip pat pabrėžtas to įstatymo panašumas į Vengrijos maisto grandinės patikros mokestį, dėl kurio Komisija pradėjo oficialų valstybės pagalbos tyrimą, ir paaiškintas Komisijos sprendime pradėti procedūrą pateiktas preliminarus su tuo mokesčiu siejamos valstybės pagalbos vertinimas ([2]). Galiausiai, Komisijos tarnybos Lenkijai pranešė, kad, jeigu su valstybės pagalba susijusi priemonė įgyvendinama prieš tai negavus Komisijos patvirtinimo, ši gali priimti įsakymą sustabdyti pagalbą.

(3) Lenkijos institucijos į tuos raštus atsakė atitinkamai 2016 m. kovo 2 d. ir birželio 27 d. 2016 m. kovo 2 d. raštu Lenkijos institucijos įsipareigojo Komisijai pateikti baigtą rengti įstatymo projektą. 2016 m. birželio 27 d. raštu Lenkijos institucijos Komisijai pranešė, kad įstatymo projektas jau pateiktas Lenkijos Parlamentui ir netrukus bus priimtas. Lenkijos institucijos Komisijos tarnyboms taip pat pateikė įstatymo projekto tekstą.

(4) 2016 m. liepos 6 d. Lenkijos Parlamentas priėmė Įstatymą dėl mažmeninės prekybos mokesčio (lenk. *USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej* ([3]), toliau – įstatymas). Įstatymas įsigaliojo 2016 m. rugsėjo 1 d.

(5) 2016 m. liepos 8 d. raštu Komisija Lenkijai pranešė savo preliminarią nuomonę, kad įstatymu nustatytas mažmeninės prekybos mokestis (toliau – mažmeninės prekybos mokestis) yra valstybės pagalba, ir paprašė Lenkijos institucijų pareikšti savo požiūrį į tai, kad Komisija gali priimti įsakymą sustabdyti pagalbą. Atsakymas gautas 2016 m. liepos 22 d.

(6) 2016 m. rugpjūčio 4 d. Komisija gavo su ta pačia priemone susijusį skundą dėl valstybės pagalbos.

([1]) OL C 406, 2016 11 4, p. 76.
([2]) Žr. Komisijos sprendimą, priimtą byloje dėl Vengrijos maisto grandinės patikros mokesčio pakeitimo (OL C 277, 2015 8 21, p. 12); taip pat žr. Komisijos sprendimus šiose bylose: Valstybės pagalba SA.39235 – Vengrija. Reklamos mokestis (OL C 136, 2015 4 24, p. 7); Valstybės pagalba SA.41187 – Vengrija – Tabako pramonės įmonėms taikoma sveikatos priežiūros įmoka (OL C 277, 2015 8 21, p. 24).
([3]) Dz. U. z 2016 r. poz. 1155.

(7) 2016 m. rugsėjo 19 d. raštu Komisija Lenkijai pranešė nusprendusi dėl pagalbos priemonės pradėti Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (toliau – Sutartis) 108 straipsnio 2 dalyje nustatytą procedūrą (toliau – sprendimas pradėti procedūrą). Komisija pagal Tarybos reglamento (ES) 2015/1589 13 straipsnio 1 dalį taip pat pareikalavo nedelsiant sustabdyti priemonės taikymą ([4]).

(8) Sprendimas pradėti procedūrą paskelbtas *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* ([5]). Komisija suinteresuotąsias šalis pakvietė teikti savo pastabas dėl pagalbos priemonės.

(9) Lenkija savo pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą pateikė 2016 m. lapkričio 7 d. raštu. Komisija pastabų iš suinteresuotųjų šalių negavo.

(10) Lenkijos plėtros ir finansų ministro įsakymu, įsigaliojusiu 2016 m. spalio 19 d., Lenkija sustabdė mažmeninės prekybos mokesčio, grindžiamo apyvarta, taikymą nuo 2016 m. rugsėjo 1 d. iki 2016 m. gruodžio 31 d. ([6]) 2016 m. lapkričio 15 d. Lenkijos Parlamentas priėmė įstatymą ([7]), kuriuo mažmeninės prekybos mokesčio taikymas sustabdytas iki 2016 m. sausio 1 d. (įstatymas įsigaliojo 2016 m. gruodžio 22 d.).

(11) 2017 m. sausio 11 d. raštu Komisija Lenkijai pranešė, kad pastabų iš suinteresuotųjų šalių negavo, ir Lenkijos institucijas pakvietė su Komisijos tarnybomis aptarti Lenkijos institucijų pastabas ir galbūt numatomus įstatymo pakeitimus. 2017 m. kovo 14 d. buvo surengtas vaizdo konferencijos posėdis.

2. IŠSAMUS PAGALBOS PRIEMONĖS APRAŠYMAS

(12) Įstatymu nustatomas Lenkijoje mažmeninės prekybos sektoriui taikomas mokestis.

(13) Įstatymo 5 straipsnyje nustatyta, kad apmokestinama apyvarta iš prekių pardavimo jokios ekonominės veiklos nevykdantiems fiziniams asmenims (vartotojams). Pagal įstatymo 4 straipsnį apmokestinamasis asmuo yra mažmenininkas ([8]): fizinis asmuo; pagal civilinę teisę įsteigta bendrovė (lenk. *spółka cywilna*); organizacinis padalinys, neturintis teisinio subjektiškumo ir juridinio asmens statuso, pavyzdžiui, individualios įmonės (lenk. *spółki osobowe*); kitokios pagal Prekybos kodeksą (lenk. *kodeks spolek handlowych*) reglamentuojamos įmonės (uždarosios akcinės bendrovės (z.o.o.) ir akcinės bendrovės (S.A.)).

(14) Įstatymo 8 straipsnyje nustatyta, kad prievolė mokėti apyvartos mokestį atsiranda, kai apmokestinamojo asmens mėnesio apyvarta viršija 17 mln. Lenkijos zlotų (PLN). Remiantis įstatymo 6 straipsnio 1 dalimi, mokesčio bazė yra mažmeninės prekybos apyvartos suma, viršijanti 17 mln. PLN per mėnesį. Mažmeninės prekybos mokestis mokamas kas mėnesį iki kiekvieno mėnesio, einančio po mėnesio, per kurį gautos apmokestinamosios pajamos, dvidešimt penktos dienos.

(15) Įstatymo 9 straipsnyje nustatyti du mokesčio tarifai:

— 0,8 % tarifas, taikomas įmonės mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos daliai, viršijančiai 17 mln. PLN (≈ 4 mln. EUR ([9])), bet neviršijančiai 170 mln. PLN (≈ 40 mln. EUR), ir

— 1,4 % tarifas, taikomas įmonės mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos daliai, viršijančiai 170 mln. PLN.

(16) Todėl, remiantis įstatymo 6 straipsnio 1 dalimi ir 8 straipsniu – jais nustatyta, kad 17 mln. PLN neviršijanti įmonės mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos dalis neapmokestinama, – galima teigti, kad mažmeninės prekybos mokesčio sistema yra grindžiama progresinio tarifo struktūra, sudaryta iš trijų skirtingų mėnesio apyvartos intervalų, kuriems taikomi trys skirtingi mokesčio tarifai: 0 % mokesčio tarifas, taikomas mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos sumai, neviršijančiai 17 mln. PLN; 0,8 % mokesčio tarifas, taikomas mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos sumai, viršijančiai 17 mln. PLN, bet neviršijančiai 170 mln. PLN; 1,4 % mokesčio tarifas, taikomas mažmeninės prekybos mėnesio apyvartos sumai, viršijančiai 170 mln. PLN.

([4]) 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamentas (ES) 2015/1589, nustatantis išsamias Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio taikymo taisykles (OL L 248, 2015 9 24, p. 9).
([5]) Žr. 1 išnašą.
([6]) Žr. 2016 m. įstatymų biuletenio 1723 punktą.
([7]) Žr. 2016 m. įstatymų biuletenio 2099 punktą.
([8]) Mažmenininko apibrėžtis pateikta įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje.
([9]) Santykis: 1 PLN ≈ 0,238 EUR.

3. OFICIALI TYRIMO PROCEDŪRA

3.1. Pagrindas pradėti oficialią tyrimo procedūrą

(17) Komisija pradėjo oficialią tyrimo procedūrą, nes tame etape laikėsi nuomonės, kad Lenkijos mažmeninės prekybos sektoriaus mokesčio progresinio tarifo struktūra yra neteisėta ir nesuderinama valstybės pagalba.

(18) Visų pirma, Komisija laikėsi nuomonės, kad mažmenine prekyba besiverčiančios įmonės įstatymu diferencijuojamos pagal apyvartą, taigi ir dydį, ir kad įmonėms, kurių apyvarta maža (taigi smulkesnėms įmonėms), suteikiamas atrankusis pranašumas. Lenkija nepateikė jokio įtikinamo paaiškinimo, kodėl, apmokestinant mažmeninės prekybos pajamas, didesnių ir smulkesnių mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų faktinė ir teisinė padėtis skiriasi. Taigi, Lenkija neįrodė, kad, atsižvelgiant į mokesčio sistemos pobūdį ir bendrąją schemą, ta priemonė yra pagrįsta. Todėl Komisija preliminariai laikėsi nuomonės, kad įstatymu teikiama valstybės pagalba, nes, atrodė, kitos Sutarties 107 straipsnio 1 dalyje nustatytos sąlygos įvykdytos.

(19) Galiausiai, Komisijai kilo abejonių dėl įstatymo suderinamumo su vidaus rinka. Komisija atkreipė dėmesį, kad nė viena iš Sutarties 107 straipsnio 2 arba 3 dalyje nustatytų išimčių neatrodo taikytina, be to, Lenkija nepateikė jokių argumentų, kodėl mažmeninės prekybos mokestis būtų suderinamas su vidaus rinka. Komisija taip pat priminė, jog negali paskelbti, kad valstybės pagalbos priemonė yra suderinama su vidaus rinka, jeigu ta priemone neišvengiamai pažeidžiamos kitos Sąjungos teisės nuostatos, pavyzdžiui, susijusios su Sutartyje arba Sąjungos reglamentuose ir direktyvose nustatytomis pagrindinėmis laisvėmis. Tame etape Komisija negalėjo atmesti prielaidos, kad priemonė daugiausia taikoma užsienio įmonėms, o tai galėtų būti Sutarties 49 straipsnio, kuriuo nustatoma pagrindinė įsisteigimo laisvė, pažeidimas.

3.2. Lenkijos pastabos

(20) Lenkijos institucijos laikosi nuomonės, kad mažmeninės prekybos mokestis sprendime pradėti procedūrą aprašytas kaip trims skirtingiems intervalams taikomas trijų tarifų mokestis, o toks aprašymas yra neteisingas. Lenkijos institucijų nuomone, mažmeninis mokestis yra tik dviejų tarifų, nes 17 mln. PLN neviršijančios pajamos išvis neapmokestinamos, neatsižvelgiant į pajamas gaunančios įmonės rūšį ir bendrą atitinkamą mėnesį gautų pajamų sumą. Jų nuomone, atleidimas nuo mokesčio skiriasi nuo nulinio mokesčio tarifo, o riba visiems apmokestinamiesiems asmenims taikoma „vienodomis ir objektyviomis sąlygomis“.

(21) Kalbėdamos apie mokesčio paskirtį, Lenkijos institucijos pabrėžia, kad pajamos, gautinos iš mažmeninės prekybos mokesčio, būtų skiriamos vaiko išmokų programai „500+“ finansuoti. Tačiau, atsižvelgiant į apskaičiuotą šios programos biudžetą (t. y. apie 16 mlrd. PLN 2016 m. ir apie 22 mlrd. PLN vėlesniais metais), programa mažmeninės prekybos mokesčiu būtų tik iš dalies finansuota (t. y. tikėtinos visų metų lėšos 2017 m. būtų apie 1,6 mlrd. PLN). Lenkija taip pat tvirtina, kad vaiko išmokų programa „500+“ bus susijusi ne tik su išlaidomis, bet ir su teigiamu poveikiu ekonomikai, nes didės vartojimas, taigi, programa turės tiesioginį poveikį mažmenininkų pajamoms.

(22) Kalbėdama apie priemonės finansavimą iš valstybės išteklių, Lenkija tvirtina, jog mokestis suplanuotas taip, kad nereikės atsisakyti pajamų, kurios įprastomis aplinkybėmis būtų surinktos iš mažmenininkų. Visų pirma, Lenkijos institucijos tvirtina, kad neapmokestinamoji suma ir sumažintas 0,8 % tarifo mokestis taikomi visoms įmonėms ir kad Lenkijos valstybė atsisako išteklių, kuriuos kitaip galėtų gauti iš visų įmonių, ne tik iš smulkesnių.

(23) Lenkija taip pat mano, kad visuotinį progresyvumą, kai skirtingi tarifai taikomi visai įmonių apyvartai, atsižvelgiant į tokios apyvartos dydį, reikia skirti nuo intervalinio progresyvumo, kai skirtingi tarifai taikomi skirtingoms visų įmonių apyvartos dalims (intervalams). Lenkijos nuomone, pajamų intervalui taikant progresinį mokestį jokio atrankiojo pranašumo nesuteikiama, nes toks pat tarifų planas taikomas visoms mažmeninės prekybos įmonėms. Visų pirma, Lenkija tvirtina, kad tuo, jog mokestis yra progresinis, smulkesnėms įmonėms pranašumo nesuteikiama, nes dėl neapmokestinamosios sumos ir sumažinto mokesčio tarifo (0,8 %) mažėja ir didesnes, ir mažesnes pajamas gaunančių įmonių veiklos sąnaudos. Lenkijos nuomone, kuo didesnės įmonės pajamos, tuo didesnę pagalbą ta įmonė gauna.

(24) Be to, Lenkija teigia, kad Komisija neteisingai nustatė pranašumą gaunančias įmones, nes ne visada mažesnes pajamas gaunančios įmonės būna smulkesnės įmonės, o didesnes pajamas gaunančios įmonės – stambesnės įmonės. Iš tikrųjų, pasak Lenkijos, įmonių pajamos nėra arba bent jau ne tik tiesiogiai susijusios su jų dydžiu.

(25) Kalbant apie atrankųjį priemonės pobūdį, Lenkija nesutinka su Komisijos nustatyta atskaitos sistema ir teigia, kad atskaitos sistema turi būti laikomas tik mažmeninės prekybos sektoriaus pajamoms, per mėnesį viršijančioms 17 mln. PLN, taikomas mokestis. Lenkija taip pat tvirtina, kad to priežastis yra faktas, jog 17 mln. PLN neviršijančioms pajamoms mažmeninės prekybos mokestis netaikomas. Lenkija taip pat teigia, kad sistemos modelis nėra nei sutartinis, nei šališkas, o atleidimas nuo mokesčio taikomas visiems apmokestinamiesiems asmenims. Lenkija taip pat nurodo sprendimo pradėti procedūrą 26 konstatuojamąją dalį ir tvirtina, kad, nenustačius vieno atskaitos tarifo, naudojamo kaip atskaitos taškas, negalima daryti išvados, jog priemonė yra valstybės pagalba.

(26) Antra, Lenkija, komentuodama sprendimo pradėti procedūrą 32 konstatuojamąją dalį, teigia, kad toks vidutinis mažmeninės prekybos mokesčio tarifas, kokį nustatė Komisija, yra nenatūralus. Lenkija tvirtina, kad mažmeninės prekybos mokestis yra grindžiamas specifiniais tarifais, *ex ante* taikomais dviem konkretiems intervalams, kurie vienodai taikomi visiems apmokestinamiesiems asmenims. Be to, tai, kad pajamų intervalui taikomas progresinis mokestis, nėra atrankioji priemonė, nes mažesni tarifai taikomi vienodomis sąlygomis visoms įmonėms, neatsižvelgiant į įmonių dydį. Vadinasi, Lenkijos nuomone, įmonėms, kurių faktinė ir teisinė padėtis panaši, skirtinga tvarka netaikoma.

(27) Remdamasi tuo, kas išdėstyta, Lenkija teigia, kad nereikia įrodyti pagrįstumo atsižvelgiant į mokesčio sistemos pobūdį ir bendrąją schemą. Vis dėlto Lenkijos institucijos teigia, kad mažmeninės prekybos ir pajamų mokesčio progresinei struktūrai turėtų būti taikoma tokia pati tvarka, ir struktūra turi būti laikoma pagrįsta perskirstymo tikslais. Tačiau Lenkija nepateikia jokių kitų argumentų, kuriais būtų paremtas jos minėtas pagrįstumas.

(28) Kalbant apie poveikį prekybai ir konkurencijos iškraipymą, Lenkija pateikė savo mažmeninės prekybos sektoriaus struktūrą ir atkreipia dėmesį, kad didžiausias pajamas gaunančios parduotuvės (prekybos centruose) paprastai būna miestuose, dėl to jose lankosi daugiau klientų, palyginti su užmiestyje esančiomis parduotuvėmis – šių klientams tenka patirti kelionės į parduotuves išlaidų. Tačiau mažos parduotuvės dažniausiai įsikūrusios miesteliuose ir kaimuose, o ten padėtis priešinga (parduotuvės sunkiau pasiekiamos, jose lankosi mažiau klientų, jų apyvarta mažesnė). Lenkija taip pat nurodė, kad didžiausias pajamas gaunantys pardavėjai dažnai taiko mokesčių optimizavimo būdus ir taip išvengia pelno mokesčio, be to, pardavėjai, kurių apyvarta didelė, gauna naudos iš masto ekonomijos (kuo daugiau parduoda, tuo mažesnė vieneto kaina) ir yra linkę naudotis savo įtaka, kad savo naudai sumažintų gamintojų ir tiekėjų pelno dydį. Galiausiai, Lenkija atkreipė dėmesį, kad joje dėl šiuolaikinės prekybos plėtros gerokai sumenko nepriklausomų mažmenininkų segmentas (2008 m. jiems teko 51 % rinkos, o 2015 m. – 37 %).

(29) Lenkija daro išvadą, kad: i) net jeigu mažmeninės prekybos mokestis būtų laikomas atrankiuoju, konkurencija nebūtų iškraipyta, nes didelio masto pardavėjams jau suteiktas didžiulis konkurencinis pranašumas, palyginti su smulkiais mažmenininkais, ir ii) mažmeninės prekybos mokesčio tarifams progresyviai didėjant, ribojamas neigiamas prekybos modelio pokytis (tai, kad nebelieka smulkiosios prekybos ir kartu didėja plataus masto prekyba), dėl kurio dabar iškraipoma konkurencija.

(30) Galiausiai, Lenkija tvirtina, kad sprendimu pradėti procedūrą nepagrįstai ribojamas valstybių narių savarankiškumas plėtojant savo mokesčių politiką. Pasak Lenkijos, būtent valstybė rengia nustatytino mokesčio struktūrą (t. y. taikymo sritį, mokesčio bazę ir tarifus), kuri, žvelgiant iš vykdomos mokesčių politikos prizmės, būtų optimali.

3.3. **Suinteresuotųjų šalių pastabos**

(31) Komisija suinteresuotųjų šalių pastabų negavo.

4. **PAGALBOS VERTINIMAS**

(32) Atsakydama į tai, kad Lenkija, reaguodama į sprendimą pradėti procedūrą, teigia, jog mažmeninės prekybos mokestis yra tiesioginio apmokestinimo priemonė, todėl Komisija, naudodamasi savo kompetencija, susijusia su valstybės pagalbos klausimais, nepagrįstai riboja Lenkijos savarankiškumą šiai plėtojant savo mokesčių politiką, Komisija preliminariai primena, kad, nors laikoma, jog valstybės narės tiesioginio apmokestinimo srityje veikia savarankiškai, bet kokia valstybės narės tvirtinama mokesčių priemonė turi atitikti Sutarties 107 straipsnį ([10]).

([10]) Žr. Sprendimą *Belgija ir Forum 187 ASBL/Komisija*, sujungtos bylos C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416, 81 punktas; Sprendimą *Komisija/Gibraltaro Vyriausybė ir Jungtinė Karalystė*, sujungtos bylos C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732; Sprendimą *3M Italia*, C-417/10, EU:C:2012:184, 25 punktas, ir Nutartį *Safilo*, C-529/10, EU:C:2012:188, 18 punktas; taip pat žr. Sprendimą *Belgija/Komisija*, T-538/11, EU:T:2015:188, 66 punktas.

4.1. **Pagalbos buvimas**

(33) Pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį valstybių arba iš valstybės išteklių bet kokia forma suteikta pagalba, kuria, palaikant tam tikras įmones arba tam tikrų prekių gamybą, iškraipoma arba gali būti iškraipoma konkurencija, yra nesuderinama su vidaus rinka, kai daro įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai. Kad priemonę būtų galima laikyti valstybės pagalba pagal 107 straipsnio 1 dalį, ji turi atitikti visas toje straipsnio dalyje nustatytas sąlygas ([11]). Taigi pripažinta, kad valstybės pagalba laikoma priemonė, pirma, privalo būti susijusi su valstybės įsikišimu arba teikiama iš valstybės išteklių; antra, dėl įsikišimo turi būti daromas poveikis valstybių narių tarpusavio prekybai; trečia, priemone įmonei turi būti suteikiamas atrankusis pranašumas, o ketvirta – priemone turi arba gali būti iškraipoma konkurencija ([12]).

4.1.1. *Valstybės ištekliai ir atsakomybė*

(34) Kad priemonė būtų laikoma valstybės pagalba, ji turi būti ir priskirtina valstybės atsakomybei ir finansuojama iš valstybės išteklių.

(35) Kadangi mažmeninės prekybos mokestis nustatytas Lenkijos Parlamento priimtu įstatymu, ši priemonė aiškiai priskirtina Lenkijos valstybės atsakomybei.

(36) Dėl priemonės finansavimo iš valstybės išteklių pažymėtina, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką priemonė, kuria valstybės institucijos leidžia neapmokestinti tam tikrų įmonių, todėl, nors iš tikrųjų ir neperduodami valstybės ištekliai, asmenų, kuriems tai taikoma, finansinė padėtis tampa geresnė negu kitų mokesčių mokėtojų, yra valstybės pagalba ([13]). 37–60 konstatuojamosiose dalyse Komisija įrodys, kad dėl mažmeninės prekybos mokesčio progresinio tarifo struktūros, apibūdintos 15–16 konstatuojamosiose dalyse, Lenkija atsisako mokestinių pajamų, nors kitaip turėtų teisę jas gauti iš mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų, kurių apyvarta mažesnė (taigi iš smulkesnių mažmenininkų), jeigu jiems, kaip ir didesnę apyvartą turintiems mažmeninės prekybos veiklos vykdytojams (taigi iš stambesnių mažmenininkų), būtų taikomas vienodas vidutinis efektyvusis mažmeninės prekybos mokesčio tarifas. Tai, kad dėl progresinių tarifų struktūros mažmenininkams pagal jų dydį taikomi skirtingi tarifai, visų pirma reiškia, kad Lenkija atsisako mokestinių pajamų, kurias kitaip turėtų teisę gauti iš mažmeninės prekybos įmonių, veikiančių pagal franšizės modelį, palyginti su mažmeninės prekybos įmonėmis, veikiančiomis pagal tinklą valdančios bendrovės modelį ([14]). Atsisakius tų pajamų, netenkama iš mažmeninės prekybos mokesčio gaunamų valstybės išteklių, kaip nurodyta Sutarties 107 straipsnio 1 dalyje ([15]).

4.1.2. *Pranašumas*

(37) Pagal Sąjungos teismų praktiką pagalbos sąvoka apima ne tik pozityviąsias išmokas, bet ir priemones, kuriomis įvairiais būdais mažinami mokesčiai, paprastai įtraukiami į įmonės biudžetą ([16]). Pranašumas gali būti suteikiamas įvairiais įmonės mokesčių naštos mažinimo būdais, visų pirma – mažinant taikomą mokesčio tarifą, mokesčio bazę arba mokėtino mokesčio sumą ([17]). Priemone, susijusia su mokesčio arba rinkliavos mažinimu, suteikiamas pranašumas, nes dėl jos įmonių, kurioms ji taikoma, finansinė padėtis tampa palankesnė nei kitų mokesčių mokėtojų, ir dėl to valstybė netenka pajamų ([18]).

(38) Įstatymu nustatoma progresinio tarifo struktūra, taikytina visoms įmonėms, turinčioms mokėti mažmeninės prekybos mokestį, o kiekvienam mažmenininkui tenkanti mokesčio našta priklauso nuo to, prie kurio intervalo priskiriama jo apyvarta.

(39) Kadangi mokestis yra progresinis, didėjant mažmenininko iš mažmeninės prekybos ir jai pasiekus kitą aukštesnį intervalą, didėja ne tik tai apyvartai taikomo mokesčio suma, bet ir vidutinis procentinis jo dydis ([19]). Taigi, mažmenininkai, kurių apyvarta maža, arba neturi mokėti mažmeninės prekybos mokesčio, arba turi mokėti gerokai mažesnį vidutinį efektyvųjį mokestį, palyginti su mažmenininkais, kurių apyvarta didelė, todėl mažą

([11]) Žr. Sprendimą *Komisija/Deutsche Post*, C-399/08 P, EU:C:2010:481, 38 punktas, ir jame nurodytus sprendimus.
([12]) Žr. Sprendimą *Komisija/Deutsche Post*, C-399/08 P, EU:C:2010:481, 39 punktas, ir jame nurodytus sprendimus.
([13]) Žr. Sprendimą *Komisija/Gibraltaro Vyriausybė ir Jungtinė Karalystė*, sujungtos bylos C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732, 72 punktas, ir jame nurodytus sprendimus.
([14]) Mažmeninės prekybos įmonės, kurioms priklauso kelios mažmeninės prekybos tinklo parduotuvės ir kurios tokias parduotuves valdo, mažmeninės prekybos mokesčio tikslais laikomos vienu apmokestinamuoju asmeniu.
([15]) Žr. Sprendimą *Presidente del Consiglio dei Ministri*, C-169/08, EU:C:2009:709, 58 punktas.
([16]) Sprendimas *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, EU:C:2001:598, 38 punktas.
([17]) Žr. Sprendimą *Italija/Komisija*, C-66/02, EU:C:2005:768, 78 punktas; Sprendimą *Cassa di Risparmio di Firenze ir kiti*, C-222/04, EU:C:2006:8, 132 punktas; Sprendimą *Ministerio de Defensa ir Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, 21–31 punktai.
([18]) Sprendimas *Air Liquide Industries Belgium*, sujungtos bylos C-393/04 ir C-41/05, EU:C:2006:403, 30 punktas ir Sprendimas *Banco Exterior de España*, C-387/92, EU:C:1994:100, 14 punktas.
([19]) Apskaičiuota kaip mokesčio, kurį mokesčių mokėtojas turi mokėti konkretų mėnesį, suma, padalyta iš to mokesčių mokėtojo to mėnesio apyvartos.

apyvartą turinčių įmonių patiriamos išlaidos sumažėja, palyginti su didelę apyvartą turinčiosiomis. Kadangi įmonės apyvartos suma tam tikru mastu susijusi su tos įmonės dydžiu, galima sakyti, kad įstatymu nustatyta progresinio tarifo struktūra suteikia smulkesniems mažmenininkams ekonominį pranašumą – sumažėja jų mokesčio našta ir joms taikomas mažesnis vidutinis efektyvusis mokesčio tarifas, o dėl to nukenčia stambesni mažmenininkai. Iš tikrųjų, įmonių, kurių bendra apyvarta neviršija 17 mln. PLN, mėnesio gale dėl mokesčio patiriamos išlaidos, susijusios su kiekviena 100 PLN apyvartos suma, bus nulinės; mažmenininkų, kurių bendra apyvarta yra didesnė nei 17 mln. PLN, bet neviršija 170 mln. PLN, to mokesčio išlaidos progresyviai didės ir sudarys 0,8 %; o mažmenininkų, kurių bendra apyvarta didesnė nei 170 mln. PLN, to mokesčio išlaidos dar padidės ir sudarys 1,4 %, kaip matyti iš toliau pateiktos lentelės.

Apyvarta (PLN)	Ribinis tarifas (%)	Mokestis (PLN)	Mokestis / apyvarta (%)
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) Tai, kad dėl progresinių tarifų struktūros mažmenininkams pagal jų dydį taikomi skirtingi tarifai, taip pat reiškia, kad pavieniams mažmenininkams, veiklą pagal franšizės modelį vykdantiems kaip franšizės turėtojai, suteikiamas pranašumas, nes jų mokesčio našta nustatoma pagal jų pavienių parduotuvių mėnesio mažmeninės prekybos apyvartą, o ne pagal viso tinklo mėnesio mažmeninės prekybos apyvartą – taip nustatoma mažmeninės prekybos tinklams, veikiantiems pagal tinklą valdančios bendrovės modelį ([20]).

4.1.3. *Atrankumas*

(41) Priemonė laikoma atrankiąja, jei ji yra palankesnė tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai, kaip nurodyta Sutarties 107 straipsnio 1 dalyje. Teisingumo Teismo teigimu, taikant pagalbos schemas, priemonės atrankumas iš esmės turi būti vertinamas atliekant trijų etapų analizę ([21]). Pirma, nustatoma bendra arba įprasta valstybėje narėje taikoma mokesčių tvarka (toliau – atskaitos sistema). Antra, turėtų būti nustatyta, ar konkrečia priemone nukrypstama nuo tos sistemos, jei pagal ją skiriami ekonominės veiklos vykdytojai, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į tai sistemai būdingus tikslus, yra panaši. Jeigu aptariama priemonė nuo atskaitos sistemos nenukrypsta, ji nėra atrankioji. Tačiau jeigu nukrypsta (taigi ta priemonė *prima facie* yra atrankioji), trečiajame analizės etape reikia nustatyti, ar ta priemonė, kuri nukrypsta, gali būti laikoma pagrįsta atsižvelgiant į atskaitos mokesčio sistemos pobūdį arba bendrąją schemą ([22]). Jeigu *prima facie* atrankioji priemonė, atsižvelgiant į sistemos pobūdį arba bendrąją schemą, laikoma pagrįsta, ji nėra atrankioji, taigi nepatenka į Sutarties 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį.

4.1.3.1. Atskaitos sistema

(42) Atskaitos sistemą sudaro nuoseklus taisyklių rinkinys, kuris, remiantis objektyviais kriterijais, paprastai taikomas visoms į jo taikymo sritį, kuri apibrėžta jo tikslu, patenkančioms įmonėms.

([20]) Pagal franšizės modelį, kiekvienas franšizės turėtojas yra atskiras apmokestinamasis asmuo. Tikėtinoje situacijoje, kai franšizės turėtojui priklauso tik viena parduotuvė ir jis ją valdo, apyvartos mokestis taikomas tik tos vienos parduotuvės apyvartai. Pagal tinklą valdančios bendrovės modelį, viena parduotuvė nėra apmokestinamasis asmuo. Mokestis ir jo progresinio tarifo struktūra taikomi bendrai visų tinklą valdančios bendrovės parduotuvių apyvartai.

([21]) Žr., pavyzdžiui, Sprendimą *Komisija/Nyderlandai (NOx)*, C-279/08 P, EU:C:2011:551; Sprendimą *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, EU:C:2001:598; Sprendimą *Paint Graphos ir kiti*, sujungtos bylos C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550 ir EU:C:2010:411, Sprendimą *GIL Insurance*, C-308/01, EU:C:2004:252 ir EU:C:2003:481.

([22]) Komisijos pranešimas dėl valstybės pagalbos taisyklių taikymo su tiesioginiu verslo apmokestinimu susijusioms priemonėms (OL C 384, 1998 12 10, p. 3).

(43) Priešingai, nei teigia Lenkija, negalima sakyti, kad mažmeninės prekybos mokesčio tikslas yra finansuoti biudžeto išlaidas vaiko išmokų programai „Šeima 500+“. Lenkija patvirtino, kad mokesčio pajamos negali būti visiškai ir išskirtinai skirtos iš anksto nustatytos rūšies išlaidoms finansuoti, todėl jos minėta vaiko rūpybos ir mažmeninės prekybos sektoriaus sąsaja nebuvo nustatyta, taip pat nenustatyta ir vaiko rūpybos programos išlaidų ir mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų apyvartos dydžio sąsaja. Vaiko išmokų programos „Šeima 500+“ finansavimo negalima laikyti tikslu, būdingu mažmeninės prekybos mokesčiui.

(44) Veikiau, mažmeninės prekybos mokesčio tikslas yra apmokestinti visų ekonominės veiklos vykdytojų, dalyvaujančių parduodant prekes fiziniais asmenimis esantiems vartotojams, apyvartą. Atsižvelgiant į tą tikslą, turėtų būti laikoma, kad visų įmonių, kurių apyvarta yra susijusi su prekių pardavimu fiziniams asmenims, faktinė ir teisinė padėtis yra panaši. Todėl Komisija laikosi nuomonės, kad atskaitos sistema yra mažmeninės prekybos mokestis, taikomas įmonių, Lenkijoje besiverčiančių visų rūšių prekių mažmenine prekyba, apyvartai.

(45) Priešingai, nei teigia Lenkija ([23]), atskaitos sistemą turėtų sudaryti ne vien įmonės, kurių apyvarta didesnė nei 17 mln. PLN, nes su mažmenine prekyba susijusi įmonių mėnesio apyvarta, ne didesnė nei 17 mln. PLN, pagal įstatymą neapmokestinama. Ta išimtis taikoma visoms įmonėms, kurių apyvarta yra susijusi su mažmeninių prekių pardavimu, neatsižvelgiant į tai, ar jų apyvarta viršija 17 mln. PLN, ar ne.

(46) Komisija taip pat nemano, kad įstatymu nustatyta progresinių mokesčio tarifų struktūra yra atskaitos sistemos dalis. Teisingumo Teismas nurodė, kad atliekant atrankumo analizę ne visada pakanka apsiriboti vertinimu, ar priemone nukrypstama nuo valstybės narės nustatytos atskaitos sistemos ([24]). Taip pat būtina įvertinti, ar šios sistemos ribas valstybė narė nustatė nuosekliai, ar, priešingai, akivaizdžiai sutartiniu arba šališku būdu, kad šios ribos būtų palankesnės tam tikroms įmonėms. Priešingu atveju, užuot nustačiusi bendrąsias taisykles, taikomas visoms įmonėms, iš kurių tik tam tikroms įmonėms taikoma nukrypti leidžianti nuostata, valstybė narė tą patį rezultatą galėtų pasiekti apeidama valstybės pagalbos taisykles – pakoreguodama ir sujungdama jas taip, kad, jas taikant, skirtingoms įmonėms tektų skirtinga našta ([25]). Labai svarbu šiuo atžvilgiu paminėti, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką Sutarties 107 straipsnio 1 dalyje valstybės intervencijos priemonės neskirstomos pagal jų priežastis arba tikslus – tos priemonės apibrėžiamos pagal jų poveikį, taigi, neatsižvelgiant į naudojamus metodus ([26]).

(47) Įstatymu nustatytos progresinių tarifų struktūros rezultatas toks – mažmenininkai, kurių mažmeninės prekybos apyvarta maža, arba neturi mokėti mažmeninės prekybos mokesčio, arba turi (už kiekvieną gautos mėnesio apyvartos zlotą) mokėti gerokai mažesnį vidutinį efektyvųjį mokestį, palyginti su įmonėmis, kurių apyvarta didelė, taigi mažą apyvartą turinčių įmonių patiriamos išlaidos sumažėja, palyginti su didelę apyvartą turinčiosiomis. Kadangi kiekviena įmonė apmokestinama skirtingu vidutiniu efektyviuoju mokesčio tarifu, Komisija negali nustatyti vieno atskaitos tarifo. Lenkija nė vieno konkretaus tarifo neįvardijo kaip atskaitos arba įprasto tarifo ir nepaaiškino, kodėl būtų pagrįsta išimtinėmis aplinkybėmis didesnį tarifą taikyti mažmeninės prekybos veiklos vykdytojams, kurių apyvarta didelė, arba mažesnį tarifą taikyti veiklos vykdytojams, kurių apyvarta yra mažesnė. Todėl mokesčio progresinių tarifų struktūros poveikis yra toks, kad skirtingos įmonės moka skirtingo efektyviojo tarifo mokestį, ir tai priklauso nuo jų mėnesio apyvartos taigi, ir nuo jų dydžio bei veiklos modelio. Vadinasi, galima sakyti, kad įstatymu nustatyta progresinio mokesčio struktūra specialiai parengta taip, kad būtų palanki smulkesniems mažmenininkams, palyginti su stambesniais, nes prekių pardavimu vartotojams, kurie yra fiziniai asmenys, besiverčiančių įmonių mėnesio apyvartai taikomas skirtingų tarifų mokestis, taigi mažesnę apyvartą turinčioms įmonėms taikomas mažesnis vidutinis efektyvusis mokesčio tarifas nei didesnę apyvartą turinčiosioms, o šios paprastai būna užsienio įmonės ([27]), nors abiejų rūšių įmonės vykdo tokią pat veiklą.

([23]) Žr. 25 konstatuojamąją dalį.
([24]) Sprendimas *Komisija ir Ispanija/Gibraltaro Vyriausybė ir Jungtinė Karalystė*, sujungtos bylos C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732.
([25]) Ten pat, 92 punktas.
([26]) Sprendimas *British Aggregates/Komisija*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, 85 ir 89 punktai, ir jame nurodyti sprendimai, Sprendimas *Komisija/Nyderlandai (NOx)*, C-279/08 P, EU:C:2011:551, 51 punktas.
([27]) Sprendimas *Komisija ir Ispanija/Gibraltaro Vyriausybė ir Jungtinė Karalystė*, sujungtos bylos C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732.

(48) Taip pat galima sakyti, kad tai, jog dėl progresinių tarifų struktūros mažmenininkams pagal jų dydį taikomi skirtingi tarifai, yra palanku mažmenininkams, veikiantiems pagal franšizės modelį arba savarankiškai (pavyzdžiui, kaip pagal civilinę teisę įsteigta bendrovė), palyginti su mažmenininkais, veikiančiais pagal tinklą valdančios bendrovės modelį.

(49) Kadangi Lenkija mokestį nustatė taip, kad tai būtų palanku tam tikroms įmonėms (būtent mažą apyvartą turintiems mažmenininkams – smulkesniems mažmenininkams – ir mažmenininkams, veikiantiems pagal franšizės modelį arba savarankiškai (ne tinkle)), o tai nepalanku kitoms įmonėms (būtent didelę apyvartą turintiems mažmenininkams – stambiems mažmenininkams – ir mažmeninės prekybos tinklams, veikiantiems pagal tinklą valdančios bendrovės modelį), atskaitos sistema savo pobūdžiu yra atrankioji, nes nėra pagrįsta atsižvelgiant į mokesčio tikslą, t. y. apmokestinti visų mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų apyvartą. Taigi, Komisija laikosi nuomonės, kad tinkama atskaitos sistema šiuo atveju būtų vieno (fiksuoto) tarifo mokesčio taikymas mažmeninės prekybos mėnesio apyvartai, toje sistemoje nenustatant progresinės mokesčio struktūros.

4.1.3.2. Nukrypimas nuo atskaitos sistemos

(50) Antrajame etape būtina nustatyti, ar priemone nenukrypstama nuo atskaitos taisyklių taikymo tam tikrų įmonių, kurių faktinė ir teisinė padėtis atsižvelgiant į esminį atskaitos sistemos tikslą yra panaši, naudai.

(51) Pagal įstatymo 6 straipsnio 1 dalį mokestis netaikomas mažmenininko mėnesinei mažmeninės prekybos apyvartai, neviršijančiai 17 mln. PLN. Daugeliui mažmenininkų, veikiančių, pavyzdžiui, bakalėjos pasektoryje, ta išimtis reiškia, kad jiems netaikomas joks jų mažmeninės prekybos apyvartos mokestis, nes jų tos veiklos mėnesio apyvarta yra mažesnė nei 17 mln. PLN. Remiantis viešai skelbiamais duomenimis ([28]), 2016 m. rugsėjo mėn. buvo pateiktos 109 mokesčių deklaracijos, kuriose nurodyta mokėtino mažmeninės prekybos mokesčio suma, nors, remiantis Lenkijos finansų ministerijos skaičiavimais, Lenkijoje veiklą vykdo apie 200 000 mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų. Vadinasi, didžioji dauguma Lenkijos mažmeninės prekybos sektoriaus bakalėjos pasektoryje veiklą vykdančių įmonių nesiekia 6 straipsnio 1 dalyje nustatytos ribos ir nemoka mažmeninės prekybos mokesčio.

(52) Kalbant apie mažmenininkus, kurių mėnesio apyvarta viršija 17 mln. PLN, tos ribos nesiekianti jų mėnesio apyvartos dalis neapmokestinama; jų mėnesio apyvartos daliai, viršijančiai 17 mln. PLN, bet neviršijančiai 170 mln. PLN, taikomas 0,8 % mokesčio tarifas; 170 mln. PLN viršijančiai jų apyvartos daliai taikomas 1,4 % mokesčio tarifas.

(53) Lenkija pajamų intervalui taikomą progresinį mokestį skiria nuo visuotinio progresinio mokesčio ir teigia, kad visi mokesčio tarifai (t. y. 0 % tarifas (atleidimas nuo mokesčių), 1,4 % ir 0,8 % tarifai) visoms įmonėms taikomi tokiomis pat sąlygomis, todėl nuo atskaitos sistemos nenukrypstama. Tačiau abiejų rūšių progresinio apmokestinimo rezultatas – skirtingoms bendrovėms atsižvelgiant į jų apyvartą (tai apmokestinimo objektas), taigi ir jų dydį, taikomi skirtingi vidutiniai efektyvieji tarifai. Kaip matyti iš toliau pateikiamo trijų mažmenininkų (apmokestinamųjų asmenų), kurių mėnesio apyvarta atitinkamai yra 10 mln. PLN, 100 mln. PLN ir 750 mln. PLN, pavyzdžio, nors visiems mažmenininkams taikomas toks pat mokesčio tarifas ir nors ta pati jų pajamų dalis patenka į tuos pačius tris intervalus, jiems taikomi labai skirtingi efektyvieji vidutiniai mokesčio tarifai. Iš tikrųjų nuo kiekvieno 100 PLN susidarančios apyvartos pirmasis mažmenininkas mokesčio nemoka, antrasis mažmenininkas moka apie 0,7 mln. PLN, o trečiasis – apie 1,2 PLN.

Mažmeninės prekybos mėnesio pajamos	1 mažmenininkas 10 mln. PLN	2 mažmenininkas 100 mln. PLN	3 mažmenininkas 750 mln. PLN
Mokestis, mokėtinas nuo 17 mln. PLN neviršijančios pajamų dalies	0	0	0

([28]) Žr. https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5. Tą mėnesį visų mokesčių mokėtojų deklaruoto mokėtino mažmeninės prekybos mokesčio suma buvo 114 mln. PLN. Apie 70 % tos sumos, t. y. 78,9 mln. PLN, turi sumokėti 10 didžiausių Lenkijoje veiklą vykdančių mažmenininkų, o didžiausią 1,4 % tarifo mokestį mokėti turėjo tik 12 mažmeninės prekybos veiklos vykdytojų. Lenkijoje mažmenine prekyba besiverčiančių veiklos vykdytojų skaičius pateiktas ir *Rynek detalicznego handlu spożywczego w Polsce, Fundacja Republikańska, Varsovie 2016*.

Mažmeninės prekybos mėnesio pajamos	1 mažmenininkas 10 mln. PLN	2 mažmenininkas 100 mln. PLN	3 mažmenininkas 750 mln. PLN
Mokestis, mokėtinas nuo pajamų dalies, viršijančios 17 mln. PLN, bet neviršijančios 170 mln. PLN	—	664 000 PLN (82 999 999 PLN × 0,008)	1 224 000 PLN (152 999 999 PLN × 0,008)
Mokestis, mokėtinas nuo 170 mln. PLN viršijančios pajamų dalies	—	—	8 120 000 PLN (579 999 999 PLN × 0,014)
Bendras mokėtinas mokestis	**0**	**664 000 PLN**	**9 344 000 PLN**
Efektyvusis vidutinis mokesčio tarifas	**0 %**	**0,664 %**	**1,246 %**

(54) Kaip matyti iš šios lentelės, būtent dėl progresinių tarifų ir intervalų, kuriems tie tarifai taikomi, mažmenininkams (apmokestinamiesiems asmenims) mažmeninės prekybos mokestis taikomas nevienodai, ir tai priklauso nuo jų apyvartos dydžio, taigi ir jų pačių dydžio. Kadangi įstatyme nustatyti progresiniai tarifai, įmonėms, kurių apyvarta didelė, taikomi ir gerokai didesni ribiniai tarifai, ir gerokai didesni vidutiniai mokesčio tarifai, palyginti su veiklos vykdytojais, kurių apyvarta maža. Todėl Komisija mano, kad įstatymu nustatyta progresinių tarifų struktūra nukrypsta nuo atskaitos sistemos, pagal kurią vieno (fiksuoto) tarifo mokestis taikomas visoms Lenkijoje mažmeninės prekybos veiklą vykdančioms įmonėms, ir tai naudinga mažmenininkams, kurių apyvarta mažesnė, taigi kurie yra smulkesni mažmenininkai.

(55) Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija mano, kad priemonė nukrypsta nuo atskaitos sistemos ir *prima facie* yra atrankioji.

4.1.3.3. Pagrįstumas atsižvelgiant į sistemos pobūdį arba bendrąją schemą

(56) Komisijai įrodžius, kad valstybės priemonė *prima facie* yra atrankioji, nes, atsižvelgiant į atskaitos sistemą, įmonėms, kurių faktinė ir teisinė padėtis panaši, taikomi skirtingi tarifai, valstybė narė tai turi pagrįsti tos sistemos pobūdžiu arba bendrąja schema. Priemonė, kuri nukrypsta nuo atskaitos sistemos, nėra atrankioji, jeigu ji laikoma pagrįsta atsižvelgiant į sistemos pobūdį arba bendrąją schemą. Šiuo atveju atrankioji tvarka yra sistemai būdingų mechanizmų, būtinų sistemos veikimui ir veiksmingumui užtikrinti, taikymo rezultatas ([29]).

(57) Lenkija tvirtina, kad, jeigu būtų nustatyta, jog įstatymu numatyto progresinio mokesčio struktūra yra diskriminacinė, nors ji su tuo nesutinka, ši struktūra būtų pagrįsta dėl to, kad jos paskirtis – perskirstymas, kaip ir tais atvejais, kai taikomi pelnu paremti mokesčiai. Lenkija taip pat teigia, kad įmonės, kurių apyvarta didelė, turi daugiau galimybių mokėti, kad tokios įmonės naudojasi masto ekonomija, kad tokios įmonės gali naudotis savo įtaka, kad savo naudai sumažintų gamintojų ir tiekėjų pelno dydį, ir kad tokios įmonės dažnai taiko mokesčių optimizavimo būdus.

(58) Komisija primena, kad įstatymu įmonės apmokestinamos pagal jų apyvartos dydį. Priešingai nei pelnu paremti mokesčiai ([30]), taikant apyvarta paremtą mokestį neatsižvelgiama į sąnaudas, patiriamas vykdant prekybą. Taigi, apyvartos mokesčiai bendrovėms taikomi pagal jų dydį, o ne pagal pelningumą ar gebėjimą mokėti, gebėjimą

([29]) Žr., pavyzdžiui, Sprendimą *Paint Graphos ir kiti*, sujungtos bylos C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, 69 punktas.
([30]) Žr. Komisijos pranešimą dėl valstybės pagalbos taisyklių taikymo su tiesioginiu verslo apmokestinimu susijusioms priemonėms (OL C 384, 1998 12 10, p. 3), 24 punktas. Pareiškimas dėl perskirstymo tikslo, kuriuo galima pagrįsti progresinį mokesčio tarifą, aiškiai susijęs tik su pelno arba (grynųjų) pajamų mokesčiais, o ne su apyvartos mokesčiais.

efektyviai veikti dėl masto ekonomijos, gebėjimą naudotis savo įtaka, kad savo naudai sumažintų gamintojų ir tiekėjų pelno dydį ([31]), ir gebėjimą pasinaudoti mokesčių optimizavimo strategijomis, kaip teigia Lenkija. Vadinasi, nė vienu iš tų veiksnių negalima pagrįsti to, kad įmonių apyvartai taikomas progresinis mokestis.

(59) Progresiniai apyvartos mokesčiai gali būti pagrįsti tik atsižvelgiant į mokesčių sistemos pobūdį ir bendrąją schemą, t. y. jos vidinę logiką, jeigu dėl konkretaus tikslo, kurio mokesčiu siekiama, reikia taikyti progresinius tarifus. Pavyzdžiui, kai apyvartos mokesčiu siekiama šalinti tam tikrus neigiamus išorės veiksnius, tam tikro masto progresiškumas gali būti pagrįstas, jeigu buvo įrodyta, kad apmokestinamos veiklos nulemti išorės veiksniai laipsniškai didėja didėjant mokesčių mokėtojo apyvartai (arba dydžiui). Lenkijos institucijos tokio pagrįstumo neįrodė.

(60) Todėl Komisija nemano, kad, atsižvelgiant į atskaitos mokesčio sistemos pobūdį ir bendrąją schemą, mažmeninio mokesčio progresiniai tarifai yra pagrįsti. Todėl priemone atrankusis pranašumas suteikiamas mažmeninės prekybos įmonėms, kurių apyvarta mažesnė (taigi mažesnėms įmonėms).

4.1.4. *Galimas konkurencijos iškraipymas ir poveikis prekybai Sąjungoje*

(61) Pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, kad priemonė būtų laikoma valstybės pagalba, ta priemone turi būti iškraipoma konkurencija arba keliama jos iškraipymo grėsmė ir turi būti daromas poveikis Sąjungos vidaus prekybai.

(62) Mažmeninės prekybos mokestis taikomas visoms įmonėms, kurių apyvarta susijusi su tam tikra Lenkijoje vykdoma mažmenine prekyba. Lenkijoje mažmeninės prekybos sektorius yra atviras konkurencijai ir pasižymi tuo, kad jame yra ir kitų valstybių narių veiklos vykdytojų. Lenkijoje įsisteigę mažmeninės prekybos veiklos vykdytojai irgi gali dabar vykdyti veiklą arba ateityje ją plėtoti kitose valstybėse narėse. Todėl bet kokia pagalba, naudinga tam tikro pramonės sektoriaus veiklos vykdytojams, gali daryti poveikį ES vidaus prekybai.

(63) Iš tiesų mažmeninės prekybos mokesčio progresiškumas turi įtakos įmonių, kurioms jis taikomas, konkurencingumui. Kadangi šia priemone įmonėms, kurių apyvarta mažesnė, sumažinamas mokestinis įsipareigojimas, kurį kitaip jos turėtų vykdyti, jeigu joms būtų taikomas toks pat mokesčio tarifas, koks taikomas įmonėms, kurių apyvarta didelė, pagal šią priemonę toms įmonėms suteikiamas atrankusis pranašumas yra valstybės pagalba. Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką veiklos pagalba iškraipoma konkurencija, todėl turėtų būti laikoma, kad bet kokia šioms įmonėms teikiama pagalba iškraipoma arba gali būti iškraipoma konkurencija, nes stiprinama šių įmonių finansinė padėtis Lenkijos mažmeninės prekybos rinkoje. Dėl stambesniems mažmeninkams (kurių apyvarta didesnė) taikomų didesnių mokesčio tarifų jie irgi gali mažinti savo pardavimo mastą, gali sumažėti jų rinkos dalis arba jie gali būti priversti pasitraukti iš rinkos. Konkurencija būtų iškraipyta, nes mažmenininkai konkuruotų ne tik savo veiksmingumu ir konkurencingumu rinkoje – jiems būtų taikoma skirtinga apmokestinimo tvarka, priklausanti nuo jų apyvartos dydžio, ir to nebūtų galima pagrįsti neigiamais jų nulemiamais išoriniais veiksniais.

(64) Kalbėdama apie Lenkijos pastabas dėl mažmeninės prekybos sektoriaus struktūros, Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Lenkijos teiginys ([32]), jog progresiniais mokesčio tarifais ribojami neigiami prekybos modelio pokyčiai (nyksta smulkioji prekyba, o kartu didėja plataus masto prekyba), kuriais, pasak jos, šiuo metu iškraipoma konkurencija, tik patvirtina, kad priemonė priimta siekiant daryti įtaką šalies mažmeninės prekybos sektoriaus konkurencinei aplinkai.

(65) Taigi, Komisija mano, kad šia priemone iškraipoma arba gali būti iškraipoma konkurencija ir daromas poveikis Sąjungos vidaus prekybai.

4.1.5. *Išvada*

(66) Kadangi įvykdytos visos Sutarties 107 straipsnio 1 dalyje nurodytos sąlygos, Komisija daro išvadą, kad mažmeninės prekybos mokestis ir jo progresinių tarifų struktūra yra valstybės pagalba, kaip nurodyta toje straipsnio dalyje.

([31]) Be to, franšizės turėtojų tinklas, naudojantis tą patį prekių ženklą, gali kolektyviai daryti panašią įtaką gamintojų ir tiekėjų pelno dydžiui, kaip ir dideli integruotieji veiklos vykdytojai, ir galbūt tuo piktnaudžiauti. Tačiau mažmeninės prekybos mokesčio tikslais jiems taikoma skirtinga tvarka.

([32]) Žr. Lenkijos medžiagą, 2016 m. lapkričio 7 d. Komisijai pateiktą atsakant į sprendimą pradėti procedūrą.

4.2. **Pagalbos suderinamumas su vidaus rinka**

(67) Valstybės pagalba laikoma suderinama su vidaus rinka, jei ji patenka į bet kurią Sutarties 107 straipsnio 2 dalyje nurodytą kategoriją ([33]), ir gali būti laikoma suderinama su vidaus rinka, jei Komisija nustato, jog ji patenka į bet kurią Sutarties 107 straipsnio 3 dalyje nurodytą kategoriją ([34]). Tačiau atsakomybė įrodyti, kad suteikta valstybės pagalba yra suderinama su vidaus rinka pagal Sutarties 107 straipsnio 2 dalį arba 107 straipsnio 3 dalį, tenka pagalbą teikiančiai valstybei narei ([35]).

(68) Komisija atkreipia dėmesį, kad Lenkijos institucijos nepateikė jokių argumentų, kodėl mažmeninės prekybos mokestis būtų suderinamas su vidaus rinka. Lenkija nepateikė pastabų dėl sprendime pradėti procedūrą išdėstytų abejonių priemonės suderinamumu.

(69) Komisija mano, kad nė viena iš išimčių, nurodytų minėtose nuostatose, netaikoma, nes neatrodo, kad priemone būtų siekiama kurių nors šiose nuostatose nurodytų tikslų. Todėl priemonė negali būti pripažinta suderinama su vidaus rinka.

4.3. **Pagalbos išieškojimas**

(70) Komisijai nebuvo pranešta apie įstatymą ir ji nėra patvirtinusi, kad jis yra suderinamas su vidaus rinka. Kadangi tai valstybės pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį ir nauja pagalba pagal Reglamento (ES) 2015/1589 1 straipsnio c punktą, suteikta pažeidžiant Sutarties 108 straipsnio 3 dalyje nustatytą įsipareigojimą neįgyvendinti priemonių, ta priemonė taip pat yra neteisėta pagalba pagal Reglamento (ES) 2015/1589 1 straipsnio f punktą.

(71) Įstatymą pripažinus neteisėta ir su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba, pagal Reglamento (ES) 2015/1589 16 straipsnį ši pagalba turi būti išieškota iš jos gavėjų.

(72) Tačiau, Komisijai savo sprendimu pradėti procedūrą priėmus įsakymą sustabdyti pagalbą, Lenkija 2016 m. lapkričio 7 d. raštu patvirtino sustabdžiusi įstatymu nustatyto mažmeninės prekybos mokesčio mokėjimą.

(73) Todėl šia priemone valstybės pagalba dar nesuteikta. Dėl šios priežasties pagalbos išieškoti nereikia.

5. **IŠVADA**

(74) Komisija laikosi nuomonės, kad Lenkija neteisėtai įgyvendino nagrinėjamą pagalbą, pažeisdama Sutarties 108 straipsnio 3 dalį.

(75) Šis sprendimas neapriboja teisės pagal SESV 258 straipsnį iškelti bylą dėl priemonių atitikties pagrindinėms Sutartyje nustatytoms laisvėms, konkrečiai – Sutarties 49 straipsniu garantuojamai įsisteigimo laisvei,

PRIĖMĖ ŠĮ SPRENDIMĄ:

1 straipsnis

2016 m. liepos 6 d. įstatymu nustatytas progresinių tarifų struktūros mokestis, taikomas mažmeninei prekybai, yra valstybės pagalba, nesuderinama su vidaus rinka, kaip nurodyta Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 107 straipsnio 1 dalyje, ir Lenkija šią pagalbą neteisėtai suteikė, pažeisdama tos Sutarties 108 straipsnio 3 dalį.

2 straipsnis

Lenkija nuo šio sprendimo priėmimo dienos nutraukia visų pagal 1 straipsnyje nurodytą priemonę dar neišmokėtų pagalbos sumų mokėjimą.

([33]) Sutarties 107 straipsnio 2 dalyje nurodytos išimtys: a) socialinio pobūdžio pagalba, teikiama individualiems vartotojams; b) pagalba gaivalinių nelaimių ar kitų ypatingų įvykių padarytai žalai atitaisyti; c) pagalba, teikiama tam tikrų Vokietijos Federacinės Respublikos regionų ūkiui.

([34]) Sutarties 107 straipsnio 3 dalyje nurodytos išimtys: a) pagalba, skirta tam tikrų regionų plėtrai skatinti; b) pagalba, skirta tam tikriems projektams, kurie svarbūs bendriems Europos interesams, vykdyti arba kurios nors valstybės narės ekonomikos dideliems sutrikimams pašalinti; c) pagalba, skirta tam tikrai ekonominei veiklai arba sritims plėtoti; d) pagalba, skirta kultūrai remti ir paveldui išsaugoti; e) kitos pagalbos rūšys, kurios gali būti nurodytos Tarybos sprendimuose.

([35]) Sprendimas *Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Komisija*, T-68/03, EU:T:2007:253, 34 punktas.

3 straipsnis

Lenkija užtikrina, kad šis sprendimas būtų įgyvendintas per keturis mėnesius nuo pranešimo apie šį sprendimą dienos.

4 straipsnis

1. Per du mėnesius nuo pranešimo apie šį sprendimą dienos Lenkija pateikia išsamų priemonių, kurių jau imtasi ir kurių numatoma imtis šiam sprendimui įgyvendinti, aprašymą.

2. Lenkija Komisijai praneša apie pažangą, padarytą taikant nacionalines priemones, kurių imtasi šiam sprendimui įgyvendinti. Komisijos prašymu Lenkija nedelsdama pateikia jai informaciją apie priemones, kurių jau imtasi arba numatoma imtis šiam sprendimui įgyvendinti.

5 straipsnis

Šis sprendimas skirtas Lenkijos Respublikai.

Priimta Briuselyje 2017 m. birželio 30 d.

Komisijos vardu
Margrethe VESTAGER
Komisijos narė