SKLEP KOMISIJE (EU) 2018/160

z dne 30. junija 2017

o državni pomoči SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), ki jo je Poljska izvedla za davek za maloprodajni sektor

(notificirano pod dokumentarno številko C(2017) 4449)

(Besedilo v poljskem jeziku je edino verodostojno)

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti prvega pododstavka člena 108(2) Pogodbe,

ob upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru in zlasti člena 62(1)(a) Sporazuma,

po pozivu vsem zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu z navedenima določbama ([1]),

ob upoštevanju naslednjega:

1. POSTOPEK

(1) Komisija se je na podlagi člankov v tisku, objavljenih februarja 2016, seznanila s tem, da Poljska razmišlja o sprejetju zakona, s katerim bi za maloprodajni sektor uvedla prometni davek s progresivnimi davčnimi stopnjami.

(2) Službe Komisije so 11. februarja in 30. maja 2016 poljskim organom poslale dopisa, s katerima so zahtevale več informacij o načrtovanem zakonu in pozvale Poljsko, naj se pred sprejetjem navedenega zakona posvetuje z njimi. V navedenih dopisih so tudi poudarile podobnosti navedenega zakona z madžarsko pristojbino za inšpekcijski nadzor v prehranski verigi, v zvezi s katero je Komisija začela formalno preiskavo državne pomoči, in pojasnile, kako je Komisija v svojem sklepu o začetku postopka predhodno ocenila navedeno pristojbino z vidika državne pomoči ([2]). Nazadnje so Poljsko obvestile, da bi lahko Komisija, če bi se ukrep, ki vključuje državno pomoč, začel izvajati brez predhodne odobritve Komisije, izdala odredbo o začasnem odlogu.

(3) Poljski organi so na navedena dopisa odgovorili 2. marca oziroma 27. junija 2016. Z dopisom z dne 2. marca 2016 so se zavezali, da bodo Komisiji poslali osnutek zakona, ko bo dokončno pripravljen. Z dopisom z dne 27. junija 2016 so Komisijo obvestili, da je bil osnutek zakona že predložen poljskemu parlamentu in da bo zakon kmalu sprejet. Službam Komisije so tudi predložili besedilo osnutka zakona.

(4) Poljski parlament je 6. julija 2016 sprejel zakon o davku na maloprodajo (USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej ([3]), v nadaljnjem besedilu: zakon). Veljati je začel 1. septembra 2016.

(5) Komisija je z dopisom z dne 8. julija 2016 Poljsko obvestila o svojem predhodnem stališču, da maloprodajni davek na podlagi zakona (v nadaljnjem besedilu: maloprodajni davek) pomeni državno pomoč, in poljske organe pozvala, naj izrazijo svoje stališče glede možnosti, da Komisija izda odredbo o začasnem odlogu. Odgovor je prejela 22. julija 2016.

(6) Komisija je 4. avgusta 2016 prejela pritožbo v zvezi z državno pomočjo zoper isti ukrep.

([1]) UL C 406, 4.11.2016, str. 76.

([2]) Glej Sklep Komisije v zadevi v zvezi s spremembo pristojbine za inšpekcijski nadzor v prehranski verigi na Madžarskem (UL C 277, 21.8.2015, str. 12); glej tudi sklepa Komisije v naslednjih zadevah: SA.39235 – madžarski davek na oglaševanje (UL C 136, 24.4.2015, str. 7), in SA.41187 – madžarski zdravstveni prispevek podjetij iz tobačne industrije (UL C 277, 21.8.2015, str. 24).

([3]) Uradni list iz leta 2016, točka 1155.

(7) Komisija je z dopisom z dne 19. septembra 2016 Poljsko obvestila o svoji odločitvi, da v zvezi z ukrepom pomoči začne postopek iz člena 108(2) Pogodbe o delovanju Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: Pogodba) (v nadaljnjem besedilu: sklep o začetku postopka). V skladu s členom 13(1) Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 ([4]) je zahtevala tudi takojšen začasni odlog izvajanja ukrepa.

(8) Sklep o začetku postopka je bil objavljen v *Uradnem listu Evropske unije* ([5]). Komisija je zainteresirane strani pozvala, naj predložijo pripombe v zvezi z ukrepom pomoči.

(9) Poljska je z dopisom z dne 7. novembra 2016 predložila svoje pripombe k sklepu o začetku postopka. Komisija ni prejela pripomb zainteresiranih strani.

(10) Poljski minister za razvoj in finance je z uredbo, ki je začela veljati 19. oktobra 2016, začasno odložil pobiranje maloprodajnega davka od prometa, ustvarjenega od 1. septembra 2016 do 31. decembra 2016 ([6]). Poljski parlament je 15. novembra 2016 sprejel zakon, ki je začel veljati 22. decembra 2016 ([7]) in s katerim je uporaba davka na maloprodajo odložena do 1. januarja 2018.

(11) Komisija je z dopisom z dne 11. januarja 2017 Poljsko obvestila, da ni prejela pripomb zainteresiranih strani, ter poljske organe pozvala, naj se s službami Komisije posvetujejo glede svojih pripomb in morebitnih predvidenih sprememb zakona. Videokonferenčni sestanek je potekal 14. marca 2017.

2. **PODROBEN OPIS UKREPA POMOČI**

(12) Zakon določa davek za maloprodajni sektor na Poljskem.

(13) Na podlagi člena 5 zakona se davek plača od prometa, ustvarjenega s prodajo blaga fizičnim osebam, ki ne opravljajo gospodarske dejavnosti (potrošniki). V skladu s členom 4 zakona je davčni zavezanec trgovec na drobno, ki je fizična oseba, civilnopravna družba (*spółka cywilna*), organizacijska enota brez pravne osebnosti in pravna oseba, kot so osebne družbe *(spółki osobowe*) in druge družbe, urejene z zakonom o gospodarskih družbah (*kodeks spółek handlowych*) (družbe z omejeno odgovornostjo (d. o. o.) in delniške družbe (d. d.) ([8]).

(14) V skladu s členom 8 zakona obveznost plačila prometnega davka nastane, ko davčni zavezanec ustvari mesečni promet, večji od 17 milijonov PLN. V skladu s členom 6(1) zakona je davčna osnova znesek prometa, ustvarjenega z maloprodajo v enem mesecu, ki presega 17 milijonov PLN. Maloprodajni davek se plačuje mesečno do 25. dneva v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je bil ustvarjen obdavčljivi prihodek.

(15) V členu 9 zakona sta določeni dve davčni stopnji:

— davek se obračuna po 0,8-odstotni stopnji za del mesečnega prometa podjetja od maloprodaje, ki presega 17 milijonov PLN (≈ 4 milijone EUR ([9])), vendar ne presega 170 milijonov EUR (≈ 40 milijonov EUR), in

— davek se obračuna po 1,4-odstotni stopnji za del mesečnega prometa podjetja od maloprodaje, ki presega 170 milijonov PLN.

(16) Glede na člen 6(1) in člen 8 zakona, s katerima je izključen del mesečnega prometa podjetja od maloprodaje, ki ne presega 17 milijonov PLN, je torej za shemo maloprodajnega davka mogoče reči, da temelji na strukturi progresivnih stopenj, ki vključuje tri različne razrede mesečnega prometa, za katere veljajo tri različne davčne stopnje: 0-odstotna davčna stopnja za znesek mesečnega prometa od maloprodaje, ki ne presega 17 milijonov PLN, 0,8-odstotna davčna stopnja za znesek mesečnega prometa, ki presega 17 milijonov PLN, vendar ne presega 170 milijonov PLN, in 1,4-odstotna davčna stopnja za znesek mesečnega prometa od maloprodaje, ki presega 170 milijonov PLN.

([4]) Uredba Sveta (EU) 2015/1589 z dne 13. julija 2015 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije (UL L 248, 24.9.2015, str. 9).
([5]) Glej opombo 1.
([6]) Glej Uradni list iz leta 2016, točka 1723.
([7]) Glej Uradni list iz leta 2016, točka 2099.
([8]) Trgovci na drobno so opredeljeni v členu 3(4) zakona.
([9]) Po tečaju 1 PLN ≈ 0,238 EUR.

3. FORMALNI POSTOPEK PREISKAVE

3.1 Razlogi za začetek formalnega postopka preiskave

(17) Komisija je začela formalni postopek preiskave, ker je na takratni stopnji menila, da struktura progresivnih stopenj poljskega davka za maloprodajni sektor pomeni nezakonito in nezdružljivo državno pomoč.

(18) Zlasti je menila, da zakon razlikuje med podjetji, ki se ukvarjajo s trgovino na drobno, glede na njihov promet in s tem glede na njihovo velikost ter daje selektivno prednost podjetjem z majhnim prometom in s tem manjšim podjetjem. Poljska ni predložila prepričljivega pojasnila, zakaj so pri obračunavanju davka na maloprodajo večji in manjši trgovci na drobno v različnem dejanskem in pravnem položaju. Poljska torej ni dokazala, da je ukrep utemeljen z naravo ali splošno shemo davčnega sistema. Zato je Komisija začasno menila, da je zakon privedel do državne pomoči, ker so bili vsi drugi pogoji iz člena 107(1) Pogodbe očitno izpolnjeni.

(19) Nazadnje je Komisija izrazila pomisleke glede združljivosti zakona z notranjim trgom. Navedla je, da se ne zdi, da bi se uporabljala katera od izjem iz člena 107(2) ali (3) Pogodbe, prav tako ni Poljska predložila nobenega argumenta, zakaj bi bil maloprodajni davek združljiv z notranjim trgom. Nadalje je opozorila, da ukrepa državne pomoči, ki vključuje neločljivo povezano kršitev drugih pravil prava Unije, kot so temeljne svoboščine, določene s Pogodbo, ali določbe uredb in direktiv Unije, ne more razglasiti za združljivega. Komisija na takratni stopnji ni mogla izključiti, da je bil ukrep namenjen predvsem podjetjem v tuji lasti, kar bi lahko pomenilo kršitev člena 49 Pogodbe, ki določa temeljno pravico do ustanavljanja.

3.2 Pripombe Poljske

(20) Poljski organi menijo, da opis maloprodajnega davka v sklepu o začetku postopka, v skladu s katerim naj bi vključeval tri različne razrede in stopnje, ni pravilen. Po njihovem mnenju ima maloprodajni davek samo dve stopnji, saj prihodki, ki ne presegajo 17 milijonov PLN, sploh niso predmet davka, ne glede na vrsto podjetja, ki ustvarja prihodke, in skupni znesek prihodkov, ustvarjenih v zadevnem mesecu. Poleg tega se po njihovem mnenju oprostitev davka razlikuje od ničelne davčne stopnje, pragovi pa se uporabljajo za vse davčne zavezance „enako in objektivno“.

(21) Kar zadeva namen davka, poljski organi poudarjajo, da bi bili prihodki, ustvarjeni z maloprodajnim davkom, namenjeni financiranju programa otroških dodatkov Družina 500+. Vendar bi glede na ocenjeni proračun tega programa (tj. približno 16 milijard PLN leta 2016 in približno 22 milijard PLN v naslednjih letih) maloprodajni davek le delno prispeval k njegovemu financiranju (tj. pričakovani prihodki za polno leto naj bi leta 2017 znašali približno 1,6 milijarde PLN). Poljska tudi trdi, da bi imel program otroških dodatkov Družina 500+ poleg tega, da pomeni odhodke, tudi pozitiven učinek na gospodarstvo, saj bi povečal potrošnjo in s tem neposredno vplival na prihodke trgovcev na drobno.

(22) Kar zadeva financiranje ukrepa z državnimi sredstvi, Poljska trdi, da zasnova davka ne pomeni odpovedi prihodkom, ki bi se v običajnih okoliščinah pobrali od trgovcev na drobno. Poljski organi zlasti trdijo, da davka oproščeni znesek in znižana 0,8-odstotna davčna stopnja veljata za vsa podjetja ter da se poljska država odpoveduje sredstvom, ki bi jih sicer pridobila od vseh podjetij in ne samo manjših.

(23) Poljska tudi meni, da je treba razlikovati med „splošno progresivnostjo“, pri kateri se različne stopnje uporabljajo za celotni promet podjetij glede na višino takega prometa, in „progresivnostjo po razredih“, pri kateri se različne stopnje uporabljajo za različne dele (razrede) prometa vseh podjetij. Po njenem mnenju progresivnost po razredih ne pomeni selektivne prednosti, ker se za vsa maloprodajna podjetja uporablja isti sistem stopenj. Poljska zlasti trdi, da progresivna narava davka ne pomeni prednosti za manjša podjetja, saj se z davka oproščenim zneskom in znižano 0,8-odstotno davčno stopnjo znižujejo operativni stroški za podjetja z večjimi in manjšimi prihodki. Poljska namreč meni, da večji prihodki podjetja pomenijo tudi več pomoči zanj.

(24) Poljska poleg tega trdi, da Komisija ni pravilno opredelila upravičencev do prednosti, saj ne drži vedno, da so podjetja z manjšimi prihodki manjša podjetja, podjetja, ki ustvarjajo večje prihodke, pa večja. Po njenem mnenju namreč prihodki podjetij niso neposredno ali vsaj niso izključno povezani z njihovo velikostjo.

(25) Kar zadeva selektivnost ukrepa, Poljska izpodbija referenčni sistem, ki ga je opredelila Komisija, in trdi, da bi bilo treba za referenčni sistem šteti samo obdavčitev prihodkov v maloprodajnem sektorju, ki presegajo 17 milijonov PLN na mesec. Nato trdi, da je razlog za to dejstvo, da prihodki, ki ne presegajo 17 milijonov PLN, niso obdavčeni z maloprodajnim davkom. Nadalje trdi, da zasnova sistema ni niti samovoljna niti pristranska ter da oprostitev davka velja za vse davčne zavezance. V zvezi z uvodno izjavo 26 sklepa o začetku postopka zatrjuje tudi, da ni bilo mogoče ugotoviti, da ukrep pomeni državno pomoč, ne da bi se določila enotna referenčna stopnja, ki se uporablja kot referenčna točka.

(26) Drugič, Poljska v odgovor na uvodno izjavo 32 sklepa o začetku postopka trdi, da je povprečna stopnja maloprodajnega davka, kot jo je določila Komisija, umetno konstruirana. Zatrjuje, da struktura maloprodajnega davka temelji na posebnih stopnjah, ki sta predhodno dodeljeni dvema določenima razredoma in se enako uporabljata za vse davčne zavezance. Poleg tega „progresivnost po razredih" ni selektivna, ker se znižane stopnje uporabljajo po enakih pogojih za vsa podjetja, ne glede na njihovo velikost. Zato se po mnenju Poljske podjetja ne obravnavajo različno, ampak so v primerljivem dejanskem in pravnem položaju.

(27) Poljska glede na navedeno trdi, da ni treba zagotoviti utemeljitve z naravo ali splošno strukturo sistema. Poljski organi vseeno trdijo, da bi bilo treba progresivno strukturo maloprodajnega davka in progresivno strukturo dohodnine obravnavati enako ter ju šteti kot upravičeni za prerazdelitvene namene. Vendar Poljska ne navaja dodatnih argumentov v podporo tej domnevni utemeljitvi.

(28) Glede vpliva na trgovino in izkrivljanje konkurence je Poljska predstavila strukturo svojega maloprodajnega sektorja in navedla, da so trgovine, ki ustvarjajo največje prihodke (v nakupovalnih središčih), običajno v mestih, kar zagotavlja večji obisk strank, kot ga imajo trgovine zunaj mest, v katerih imajo stranke pri obisku še potne stroške. Majhne trgovine so predvsem v majhnih mestih in na podeželju, kjer velja ravno nasprotno (trgovine so slabše dostopne, obisk in promet pa manjša). Nadalje je navedla, da se v skupini prodajalcev z največjimi prihodki pogosto uporabljajo prakse davčne optimizacije, kar vodi do tega, da ne plačujejo davka od dohodkov pravnih oseb, ter da imajo prodajalci z velikim prometom koristi od ekonomije obsega (več kot prodajo, nižji so stroški na enoto) in običajno pritiskajo na proizvajalce in dobavitelje, da bi znižali svoje marže v njihovo korist. Nazadnje je navedla, da se je z razvojem sodobne trgovine bistveno oslabil segment neodvisnih trgovcev na drobno (51 % trga leta 2008 in 37 % leta 2015).

(29) Poljska ugotavlja, da: (i) tudi če bi se maloprodajni davek štel za selektivnega, konkurenca ne bi bila izkrivljena, ker imajo veliki prodajalci že pomembno konkurenčno prednost pred malimi trgovci na drobno, in (ii) progresivne davčne stopnje maloprodajnega davka omejujejo negativne spremembe v vzorcu trgovanja (izginjanje malih podjetij, povezano s povečevanjem števila podjetij velikega obsega), ki trenutno izkrivljajo konkurenco.

(30) Nazadnje Poljska trdi, da sklep o začetku postopka neupravičeno omejuje avtonomijo držav članic pri oblikovanju svoje davčne politike. Po njenem mnenju mora država strukturo davka, ki se uvaja, tj. predmet, davčno osnovo in stopnje, oblikovati tako, da je optimalna z vidika zastavljene davčne politike.

3.3 **Pripombe zainteresiranih strani**

(31) Komisija ni prejela pripomb zainteresiranih strani.

4. **OCENA POMOČI**

(32) Predhodno in v odgovor na trditev Poljske v odziv na sklep o začetku postopka, da je maloprodajni davek ukrep neposredne obdavčitve in da zato Komisija z izvajanjem svojih pristojnosti na področju državne pomoči neupravičeno omejuje njeno avtonomijo pri oblikovanju davčne politike, Komisija opozarja, da se sicer šteje, da države članice na področju neposredne obdavčitve uživajo davčno avtonomijo, vendar pa mora biti vsak davčni ukrep, ki ga država članica sprejme, v skladu s členom 107 Pogodbe ([10]).

([10]) Glej združeni zadevi C-182/03 in C-217/03, Belgija in Forum 187 ASBL proti Komisiji, EU:C:2006:416, točka 81; združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, Komisija proti Government of Gibraltar in Združenemu kraljestvu, EU:C:2011:732; zadevo C-417/10, 3M Italia, EU:C:2012:184, točka 25, in sklep v zadevi C-529/10, Safilo, EU:C:2012:188, točka 18. Glej tudi zadevo T-538/11, Belgija proti Komisiji, EU:T:2015:188, točka 66.

4.1 **Obstoj pomoči**

(33) V skladu s členom 107(1) Pogodbe je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva z notranjim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami. Da bi bil ukrep opredeljen kot pomoč v smislu člena 107(1), morajo biti izpolnjeni vsi pogoji iz te določbe ([11]). Splošno sprejeto je torej, da mora za to, da bi bil ukrep opredeljen kot državna pomoč, prvič, obstajati državna intervencija ali intervencija iz državnih sredstev; drugič, intervencija mora biti taka, da lahko prizadene trgovino med državami članicami; tretjič, podjetju mora dajati selektivno prednost in, četrtič, izkrivljati mora konkurenco ali groziti, da jo bo izkrivljala ([12]).

4.1.1 *Državna sredstva in pripisljivost državi*

(34) Da bi ukrep pomenil državno pomoč, ga mora biti mogoče pripisati državi in se mora financirati iz državnih sredstev.

(35) Ker maloprodajni davek izhaja iz zakona poljskega parlamenta, je jasno, da ga je mogoče pripisati poljski državi.

(36) Sodišče je glede financiranja ukrepa iz državnih sredstev doslej dosledno odločalo, da ukrep, s katerim javni organi priznajo nekaterim podjetjem davčno oprostitev, ki, čeprav ne vključuje pozitivnega prenosa državnih sredstev, upravičence postavlja v ugodnejši finančni položaj kot druge davčne zavezance, pomeni državno pomoč ([13]). Komisija bo v uvodnih izjavah od 37 do 60 dokazala, da struktura progresivnih stopenj maloprodajnega davka, opisana v uvodnih izjavah 15 in 16, vodi do tega, da se Poljska odpove davčnim prihodkom, ki bi jih sicer imela pravico pobrati od trgovcev na drobno z manjšim prometom (in torej manjših trgovcev na drobno), če bi zanje veljala ista povprečna efektivna stopnja maloprodajnega davka kot za trgovce na drobno z večjim prometom (in torej večje trgovce na drobno). Diskriminacija zaradi strukture progresivnih stopenj med trgovci na drobno na podlagi njihove velikosti vodi zlasti do tega, da se Poljska odpove davčnim prihodkom, ki bi jih sicer imela pravico pobrati od maloprodajnih podjetij, ki poslujejo po franšiznem modelu, v primerjavi z maloprodajnimi podjetji, ki poslujejo po poslovnem modelu holdinške družbe ([14]). Zaradi odpovedi navedenim prihodkom maloprodajni davek povzroči izgubo državnih sredstev v smislu člena 107(1) Pogodbe ([15]).

4.1.2 *Prednost*

(37) V skladu s sodno prakso sodišč Unije v pojem pomoči niso zajete le pozitivne dajatve, ampak tudi ukrepi, s katerimi se v različnih oblikah znižujejo stroški, ki običajno bremenijo proračun podjetja ([16]). Prednost se lahko dodeli z različnimi vrstami zmanjšanja davčnega bremena podjetja in še zlasti z znižanjem davčne stopnje, davčne osnove ali zneska dolgovanega davka ([17]). Ukrep, ki vključuje znižanje davka ali dajatve, upravičencu prinese prednost, saj podjetja, za katera velja, postavlja v ugodnejši finančni položaj kot druge davčne zavezance, posledica pa je izguba prihodka za državo ([18]).

(38) Zakon določa strukturo progresivnih stopenj, ki se uporablja za vsa podjetja, ki morajo plačevati maloprodajni davek, davčno breme, ki ga nosi posamezni trgovec na drobno, pa je odvisno od razreda, v katerega pade njegov promet.

(39) Progresivna narava davka učinkuje tako, da se ob povečanju prometa trgovca na drobno, ustvarjenega z maloprodajo, in uvrstitvi v naslednji višji razred, ne zviša le znesek davka, ampak se poveča tudi povprečni delež davka, obračunanega od prometa trgovca na drobno, ustvarjenega z maloprodajo ([19]). Zato trgovcem na drobno z majhnim prometom bodisi ni treba plačevati maloprodajnega davka bodisi plačujejo davek po bistveno

([11]) Glej zadevo C-399/08 P, Komisija proti Deutsche Post, EU:C:2010:481, točka 38 in navedena sodna praksa.
([12]) Glej zadevo C-399/08 P, Komisija proti Deutsche Post, EU:C:2010:481, točka 39 in navedena sodna praksa.
([13]) Glej združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, Komisija proti Government of Gibraltar in Združenemu kraljestvu, EU:C:2011:732, točka 72 in navedena sodna praksa.
([14]) Maloprodajna podjetja, ki imajo v lasti in upravljajo več trgovin v maloprodajni verigi ter se za namene maloprodajnega davka štejejo za enega davčnega zavezanca.
([15]) Glej zadevo C-169/08, Presidente del Consiglio dei Ministri, EU:C:2009:709, točka 58.
([16]) Zadeva C-143/99, Adria-Wien Pipeline, EU:C:2001:598, točka 38.
([17]) Glej zadevo C-66/02, Italija proti Komisiji, EU:C:2005:768, točka 78; zadevo C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze in drugi, EU:C:2006:8, točka 132, in zadevo C-522/13, Ministerio de Defensa in Navantia, EU:C:2014:2262, točke od 21 do 31.
([18]) Združeni zadevi C-393/04 in C-41/05, Air Liquide Industries Belgium, EU:C:2006:403, točka 30, ter zadeva C-387/92, Banco Exterior de España, EU:C:1994:100, točka 14.
([19]) Izračunan kot znesek davka, ki ga mora davčni zavezanec plačati v posameznem mesecu, deljen s prometom tega davčnega zavezanca v navedenem mesecu.

nižjih povprečnih efektivnih stopnjah kot trgovci na drobno z velikem prometom, s čimer se zmanjšajo bremena, ki jih morajo nositi podjetja z majhnim prometom v primerjavi s podjetji z velikim prometom. Ker je višina prometa, ki ga ustvari podjetje, v določenem obsegu v soodvisnosti z velikostjo navedenega podjetja, je mogoče za strukturo progresivnih stopenj iz zakona reči, da je z njo manjšim trgovcem na drobno podeljena gospodarska prednost v škodo večjih trgovcev na drobno, in sicer v obliki zmanjšanja njihovega davčnega bremena in znižanja povprečne efektivne davčne stopnje, ki velja za navedena podjetja. Stroški, ki jih pomeni davek ob koncu meseca za vsakih 100 PLN prometa, bodo namreč nič za podjetja s skupnim prometom, ki ne presega 17 milijonov PLN; bodo progresivno naraščali proti 0,8 % za trgovce na drobno s skupnim prometom, večjim od 17 milijonov PLN, vendar manjšim od 170 milijonov PLN, in še dodatno naraščali proti 1,4 % za trgovce na drobno s skupnim prometom, večjim od 170 milijonov PLN, kot je prikazano v spodnji preglednici:

Promet (v PLN)	Mejna davčna stopnja (v %)	Davek (v PLN)	Davek/Promet (v %)
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) Diskriminacija zaradi strukture progresivnih stopenj med trgovci na drobno na podlagi njihove velikosti pomeni tudi, da je posameznim trgovcem na drobno, ki poslujejo kot najemniki franšiz po franšiznem modelu, podeljena prednost, ker se njihovo davčno breme določi na podlagi mesečnega prometa, ki ga z maloprodajo ustvarijo posamezne trgovine, in ne na podlagi mesečnega prometa, ki ga z maloprodajo ustvari celotna veriga, kot velja za maloprodajne verige, ki poslujejo po poslovnem modelu holdinške družbe ([20]).

4.1.3 *Selektivnost*

(41) Ukrep je selektiven, če daje prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga v smislu člena 107(1) Pogodbe. Kar zadeva sheme pomoči, je Sodišče razsodilo, da je treba selektivnost ukrepa načeloma presojati z analizo v treh korakih ([21]). Najprej je treba opredeliti skupno ali običajno davčno ureditev, ki se uporablja v državi članici: „referenčni sistem“. Drugič, ugotoviti je treba, ali zadevni ukrep pomeni odstopanje od zadevnega sistema, kolikor različno obravnava gospodarske subjekte, ki so z vidika ciljev, ki so lastni sistemu, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju. Če zadevni ukrep ne pomeni odstopanja od referenčnega sistema, ni selektiven. Če od tega sistema odstopa (in je zato selektiven *prima facie*), je treba v tretjem koraku analize ugotoviti, ali je ukrep, ki odstopa od sistema, utemeljen z naravo ali splošno shemo referenčnega davčnega sistema ([22]). Če je ukrep, ki je selektiven *prima facie*, utemeljen z naravo ali splošno shemo sistema, se ne obravnava kot selektiven in torej ne spada na področje uporabe člena 107(1) Pogodbe.

4.1.3.1 Referenčni sistem

(42) Referenčni sistem je sestavljen iz usklajenega niza pravil, ki na podlagi objektivnih meril splošno veljajo za vsa podjetja, ki spadajo na njegovo področje uporabe, kakor ga opredeljuje cilj sistema.

([20]) Pri franšiznem modelu je vsak najemnik franšize drug davčni zavezanec. V verjetnem primeru, v katerem ima najemnik franšize v lasti in upravlja eno trgovino, se prometni davek obračuna samo od prometa te trgovine. Pri poslovnem modelu holdinške družbe posamezna trgovina ni davčni zavezanec. Davek in njegov sistem progresivnih stopenj se uporabljata za skupni promet vseh trgovin holdinške družbe.

([21]) Glej na primer zadevo C-279/08 P, Komisija proti Nizozemski (NOx), EU:C:2011:551; zadevo C-143/99, Adria-Wien Pipeline, EU: C: 2001:598; združene zadeve od C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos in drugi, EU:C:2011:550 in EU:C:2010:411, ter zadevo C-308/01, GIL Insurance, EU:C:2004:252 in EU:C:2003:481.

([22]) Obvestilo Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka (UL C 384, 10.12.1998, str. 3).

(43) V nasprotju s trditvami Poljske ni mogoče reči, da je cilj maloprodajnega davka financiranje proračunskih izdatkov v okviru programa otroških dodatkov Družina 500+. Poljska je potrdila, da davčnih prihodkov ni mogoče v celoti in izključno nameniti za financiranje vnaprej določene vrste izdatkov, tako da zatrjevana povezava med otroškim in maloprodajnim sektorjem ni bila dokazana, prav tako ni bila dokazana domnevna povezava med stroški programa otroškega varstva in višino prometa trgovcev na drobno. Financiranja programa otroških dodatkov Družina 500+ ni mogoče šteti za cilj, ki je lasten maloprodajnemu davku.

(44) Cilj maloprodajnega davka je namreč obdavčiti promet vseh gospodarskih subjektov, ki se ukvarjajo s prodajo blaga potrošnikom, ki so fizične osebe. Glede na navedeni cilj bi bilo treba za vsa podjetja, ki ustvarjajo promet s prodajo blaga fizičnim osebam, šteti, da so v podobnem dejanskem in pravnem položaju. Komisija zato meni, da je referenčni sistem maloprodajni davek, ki se uporablja za promet podjetij, ki se ukvarjajo z maloprodajo vseh vrst blaga na Poljskem.

(45) Referenčni sistem v nasprotju s trditvami Poljske ([23]) ne bi smel biti omejen samo na podjetja s prometom, večjim od 17 milijonov PLN, zaradi dejstva, da mesečni promet, ki ga podjetja ustvarijo z maloprodajo in ne presega 17 milijonov PLN, v skladu z zakonom ni predmet davka. Ta izključitev se uporablja za vsa podjetja, ki ustvarjajo promet s prodajo maloprodajnega blaga, ne glede na to, ali njihov doseženi promet presega ali ne presega 17 milijonov PLN.

(46) Komisija prav tako meni, da struktura progresivnih davčnih stopenj, določena v zakonu, ni del referenčnega sistema. Sodišče je pojasnilo, da ni vedno dovolj, da se analiza selektivnosti omeji na vprašanje, ali ukrep odstopa od referenčnega sistema, kot ga je opredelila država članica ([24]). Oceniti je treba tudi, ali je država članica meje navedenega sistema oblikovala dosledno ali pa, nasprotno, očitno samovoljno ali pristransko, da bi nekaterim podjetjem dala prednost pred drugimi. Namesto da bi država članica določila splošna pravila za vsa podjetja in odstopanje od teh pravil za nekatera podjetja, bi lahko ob izogibanju pravilom o državni pomoči dosegla enak rezultat s spremembo in kombiniranjem svojih pravil tako, da njihova uporaba sama vodi v različno davčno breme za različna podjetja ([25]). V zvezi s tem je treba zlasti opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča člen 107(1) Pogodbe med ukrepi državnega posredovanja ne razlikuje glede na njihove vzroke ali cilje, ampak jih opredeljuje glede na njihove učinke in torej ne glede na uporabljene tehnike ([26]).

(47) Rezultat strukture progresivnih stopenj, določene z zakonom, je, da podjetjem z majhnim prometom od maloprodaje bodisi ni treba plačevati maloprodajnega davka bodisi davek plačujejo po bistveno nižjih povprečnih efektivnih stopnjah – tj. za vsak zlot ustvarjenega mesečnega prometa – kot podjetja z velikem prometom, s čimer se zmanjšajo bremena, ki jih morajo nositi podjetja z majhnim prometom v primerjavi s podjetji z velikim prometom. Ker je vsako podjetje obdavčeno po drugačni povprečni efektivni davčni stopnji, Komisija ne more opredeliti ene same referenčne stopnje. Poljska tudi ni za nobeno posebno stopnjo navedla, da je referenčna ali „običajna“ stopnja, niti ni pojasnila, zakaj bi bila zaradi izjemnih okoliščin za trgovce na drobno z velikim prometom upravičena višja stopnja ali zakaj bi morale za trgovce na drobno z manjšim prometom veljati nižje stopnje. Učinek strukture progresivnih stopenj davka je torej, da različna podjetja plačajo davek po različnih efektivnih stopnjah obdavčitve, odvisno od njihovega mesečnega prometa ter posledično od njihove velikosti in modela poslovanja. Zato je za strukturo progresivnih davčnih stopenj, uvedeno z zakonom, mogoče reči, da je posebej oblikovana tako, da daje prednost manjšim trgovcem na drobno pred velikimi, s tem da se za mesečni promet, ki ga ustvarijo podjetja, ki se ukvarjajo s prodajo blaga potrošnikom, ki so fizične osebe, uporabljajo različne davčne stopnje, s tem pa so podjetja z manjšim prometom zavezana nižji povprečni efektivni davčni stopnji kot podjetja z večjim prometom, ki so pogosto tudi v tuji lasti ([27]), čeprav se obe vrsti podjetij ukvarjata z enako dejavnostjo.

([23]) Glej uvodno izjavo 25.
([24]) Združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, Komisija in Španija proti Government of Gibraltar in Združenemu kraljestvu, EU:C:2011:732.
([25]) Prav tam, točka 92.
([26]) Zadeva C-487/06 P, British Aggregates proti Komisiji, EU:C:2008:757, točki 85 in 89 ter navedena sodna praksa, in zadeva C-279/08 P, Komisija proti Nizozemski (NOx), EU:C:2011:551, točka 51.
([27]) Združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, Komisija in Španija proti Government of Gibraltar in Združenemu kraljestvu, EU:C:2011:732.

(48) Za diskriminacijo zaradi strukture progresivnih stopenj med trgovci na drobno na podlagi njihove velikosti je mogoče reči tudi, da se prednost daje trgovcem na drobno, ki poslujejo po franšiznem modelu ali samostojno (kot na primer civilnopravna družba), v primerjavi s trgovci na drobno, ki poslujejo po poslovnem modelu holdinške družbe.

(49) Ker je Poljska davek oblikovala tako, da se nekaterim podjetjem daje prednost (namreč trgovcem na drobno z majhnim prometom – manjšim trgovcem na drobno – in trgovcem na drobno, ki poslujejo po franšiznem modelu ali samostojno (ne v verigi)), druge pa postavlja v slabši položaj (namreč podjetja z velikim prometom – velike trgovce na drobno – in maloprodajne verige, ki poslujejo po poslovnem modelu holdinške družbe), je referenčni sistem po zasnovi selektiven, saj ob upoštevanju cilja davka, ki je obdavčiti promet vseh trgovcev na drobno, ni upravičen. Komisija zato meni, da je ustrezni referenčni sistem v tej zadevi uvedba davka po enotni (pavšalni) stopnji na mesečni promet, ustvarjen z maloprodajo, pri čemer struktura progresivnih davčnih stopenj ni del navedenega sistema.

4.1.3.2 Odstopanje od referenčnega sistema

(50) V drugem koraku je treba ugotoviti, ali ukrep odstopa od uporabe referenčnih pravil v korist posameznih podjetij, ki so v podobnem dejanskem in pravnem položaju glede na cilj, ki je del referenčnega sistema.

(51) Na podlagi člena 6(1) zakona se davek ne obračuna za del mesečnega prometa trgovca na drobno od maloprodaje, ki ne presega 17 milijonov PLN. Za precejšnje število trgovcev na drobno, zlasti v podsektorju živil, navedena oprostitev pomeni, da so v celoti izvzeti iz vsake obdavčitve prometa, ki ga ustvarijo z maloprodajo, ker je njihov mesečni promet, ustvarjen z navedeno dejavnostjo, manjši od 17 milijonov PLN. V skladu z javno razpoložljivimi podatki ([28]) je bilo za september 2016 oddanih 109 napovedi za odmero davka, ki ga je treba plačati od maloprodaje, medtem ko po ocenah poljskega ministrstva za finance na Poljskem deluje približno 200 000 trgovcev na drobno. Velika večina podjetij, ki posluje v podsektorju živil maloprodajnega sektorja na Poljskem, torej pade pod prag, določen s členom 6(1), in ne plačuje maloprodajnega davka.

(52) Kar zadeva trgovce na drobno, ki dosegajo mesečni promet v višini več kot 17 milijonov PLN: njihov mesečni promet, ki je pod tem pragom, je izvzet iz obdavčitve; njihov mesečni promet, ki presega 17 milijonov PLN, vendar ne presega 170 milijonov PLN, je obdavčen po 0,8-odstotni stopnji, del njihovega prometa, ki presega 170 milijonov PLN, pa je obdavčen po 1,4-odstotni stopnji.

(53) Poljska razlikuje med „progresivnostjo po razredih“ in „splošno progresivnostjo“ ter trdi, da ker se vse davčne stopnje (tj. oprostitev davka, enaka 0-odstotni stopnji, ter 1,4-odstotna in 0,8-odstotna stopnja) uporabljajo po enakih pogojih za vsa podjetja, odstopanje od referenčnega sistema ne obstaja. Vendar obe vrsti progresivne obdavčitve vodita do uporabe različnih povprečnih efektivnih stopenj za različna podjetja na podlagi njihovega prometa – ki je predmet obdavčitve – in nazadnje njihove velikosti. Kot je ponazorjeno z naslednjim primerom treh trgovcev na drobno (davčnih zavezancev), ki ustvarjajo mesečni promet v višini 10 milijonov PLN, 100 milijonov PLN oziroma 750 milijonov PLN, se njihove efektivne povprečne davčne stopnje bistveno razlikujejo, čeprav za vse trgovce na drobno veljajo iste davčne stopnje in čeprav enak delež njihovih prihodkov spada v iste tri razrede. Za vsakih 100 PLN ustvarjenega prometa trgovec na drobno 1 namreč ne plača nobenega davka, trgovec na drobno 2 plača davek v višini približno 0,7 PLN, trgovec na drobno 3 pa davek v višini približno 1,2 PLN.

Mesečni prihodki od maloprodaje	Trgovec na drobno 1 10 milijonov PLN	Trgovec na drobno 2 100 milijonov PLN	Trgovec na drobno 3 750 milijonov PLN
Davek, ki se plača od deleža prihodkov, ki ne presega 17 milijonov PLN	0	0	0

([28]) Glej https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5. Dolgovani maloprodajni davek, ki so ga prijavili vsi davčni zavezanci, je za navedeni mesec znašal 114 milijonov PLN. Približno 70 % navedenega zneska, tj. 78,9 milijona PLN, mora plačati 10 največjih trgovcev na drobno, ki posujejo na Poljskem, samo za 12 trgovcev na drobno pa je veljala najvišja 1,4-odstotna davčna stopnja. Glej tudi „Rynek detalicznego handlu spożywczego w Polsce“, Fundacja Republikańska, Varšava 2016, o številu trgovcev na drobno na Poljskem.

Mesečni prihodki od maloprodaje	Trgovec na drobno 1 10 milijonov PLN	Trgovec na drobno 2 100 milijonov PLN	Trgovec na drobno 3 750 milijonov PLN
Davek, ki se plača od deleža prihodkov, ki presega 17 milijonov PLN, vendar ne presega 170 milijonov PLN	—	664 000 PLN (82 999 999 PLN × 0,008)	1 224 000 PLN (152 999 999 PLN × 0,008)
Davek, ki se plača od deleža prihodkov, ki presega 170 milijonov PLN	—	—	8 120 000 PLN (579 999 999 PLN × 0,014)
Skupni dolgovani davek	**0**	**664 000 PLN**	**9 344 000 PLN**
Efektivna povprečna davčna stopnja	**0 %**	**0,664 %**	**1,246 %**

(54) Kot je razvidno iz te preglednice, so prav progresivne stopnje in razredi, za katere se uporabljajo, tisti, zaradi katerih maloprodajni davek diskriminira med trgovci na drobno (davčnimi zavezanci) glede na višino njihovega prometa in torej glede na njihovo velikost. Zaradi progresivne narave stopenj, določenih z zakonom, za podjetja z večjim prometom veljajo precej višje mejne stopnje in precej višje povprečne davčne stopnje kot za podjetja z manjšim prometom. Komisija zato meni, da struktura progresivnih stopenj, uvedena z zakonom, odstopa od referenčnega sistema – ki obsega uvedbo davka za maloprodajo po enotni (pavšalni) stopnji za vsa podjetja na Poljskem, ki se ukvarjajo s trgovino na drobno – in koristi trgovcem na drobno z manjšim prometom in s tem manjšim trgovcem na drobno.

(55) Komisija glede na zgornje razmisleke meni, da ukrep odstopa od referenčnega sistema in je torej selektiven *prima facie*.

4.1.3.3 Utemeljenost z naravo ali splošno shemo davčnega sistema

(56) Ko je Komisija dokazala, da je državni ukrep selektiven *prima facie*, ker glede na referenčni sistem diskriminira med podjetji v primerljivem dejanskem in pravnem položaju, mora država članica predložiti utemeljitev na podlagi narave ali splošne sheme navedenega sistema. Ukrep, ki odstopa od referenčnega sistema, ni selektiven, če je utemeljen z naravo ali splošno shemo navedenega sistema. To velja, kadar je selektivna obravnava posledica mehanizmov, ki so del sistema in so potrebni za njegovo delovanje in učinkovitost ([29]).

(57) Poljska trdi, da če bi bilo za strukturo progresivnih davčnih stopenj iz zakona ugotovljeno, da je diskriminacijska, čemur nasprotuje, je ta struktura utemeljena zaradi svojih prerazdelitvenih namenov, kot velja za davke, ki temeljijo na dobičku. Nadalje trdi, da imajo podjetja z velikim prometom večjo plačilno sposobnost, da taka podjetja uživajo ekonomijo obsega, da lahko taka podjetja izvajajo pritisk na marže proizvajalcev in dobaviteljev v svojo korist ter da taka podjetja pogosto uporabljajo strategije davčne optimizacije.

(58) Komisija opozarja, da so z zakonom podjetja obdavčena glede na višino svojega prometa. Pri davku na podlagi prometa se v nasprotju z davki na podlagi dobička ([30]) ne upoštevajo stroški, ki nastanejo pri ustvarjanju prodaje. Prometni davki torej podjetja obremenijo bolj glede na njihovo velikost kot glede na njihovo dobičkonosnost ali plačilno sposobnost, njihovo sposobnost ustvarjanja učinkovitosti, ki izhajajo iz ekonomije obsega, njihovo

([29]) Glej na primer združene zadeve od C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos in drugi, EU:C:2011:550, točka 69.
([30]) Glej Obvestilo Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka (UL C 384, 10.12.1998, str. 3), odstavek 24. Izjava o prerazdelitvenem namenu, s katero se lahko utemelji progresivna davčna stopnja, se izrecno nanaša le na davke na dobiček ali (neto) prihodek, ne pa na prometne davke.

sposobnost vplivanja na marže proizvajalcev in dobaviteljev v svojo korist ([31]) ter njihovo sposobnost izkoriščanja strategij davčne optimizacije, kot zatrjuje Poljska. Zato progresivnega davka na promet podjetja ni mogoče utemeljiti z nobenim od navedenih dejavnikov.

(59) Progresivne prometne davke je mogoče z naravo in splošno shemo, tj. notranjo logiko, davčnega sistema utemeljiti le, če so progresivne stopnje potrebne zaradi posebnega cilja, ki se želi doseči z davkom. Na primer, pri prometnem davku, namenjenem reševanju nekaterih negativnih zunanjih učinkov, bi lahko bila določena progresivnost upravičena, če bi bilo dokazano, da se s povečevanjem prometa (ali velikosti) davčnega zavezanca povečujejo tudi zunanji učinki, ki nastajajo zaradi dejavnosti, za katere je treba plačati davek. Poljski organi niso predložili nobene take utemeljitve.

(60) Komisija zato meni, da progresivne davčne stopnje maloprodajnega davka niso utemeljene z naravo in splošno shemo referenčnega davčnega sistema. Ukrep torej dodeljuje selektivno prednost maloprodajnim podjetjem z manjšim prometom (in torej manjšim podjetjem).

4.1.4 *Morebitno izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino znotraj Unije*

(61) V skladu s členom 107(1) Pogodbe mora ukrep izkrivljati ali bi lahko izkrivljal konkurenco in vplivati na trgovino znotraj Unije, da bi pomenil državno pomoč.

(62) Maloprodajni davek se uporablja za vsa podjetja, ki ustvarjajo promet z maloprodajo na Poljskem. Trgovina na drobno na Poljskem je odprta za konkurenco, zanjo pa je značilna prisotnost gospodarskih subjektov iz drugih držav članic. Podobno imajo lahko trgovci na drobno s sedežem na Poljskem dejavnosti v drugih državah članicah ali bi lahko te dejavnosti razvili v prihodnosti. Zato lahko vsaka pomoč v korist določenih gospodarskih subjektov v panogi vpliva na trgovino znotraj EU.

(63) Progresivnost maloprodajnega davka namreč vpliva na konkurenčni položaj podjetij, za katera velja navedeni davek. Kolikor ukrep podjetja z manjšim prometom razbremeni davčne obveznosti, ki bi jo sicer morala plačati, če bi zanje veljala ista davčna stopnja kot za podjetja z velikim prometom, selektivna prednost, dodeljena s temi ukrepi, pomeni pomoč za tekoče poslovanje. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pomoč za tekoče poslovanje izkrivlja konkurenco, zato bi bilo treba za vsako pomoč, dodeljeno navedenim podjetjem, šteti, da izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco s krepitvijo njihovega finančnega položaja na poljskem maloprodajnem trgu. Podobno lahko višje davčne stopnje za večje trgovce na drobno (z večjim prometom) velike trgovce na drobno odvrnejo od prodaje in znižajo njihov tržni delež ali jih prisilijo, da zapustijo trg. Konkurenca bi bila izkrivljena, ker si trgovci na drobno ne bi konkurirali le na podlagi svoje učinkovitosti in konkurenčnosti na trgu, ampak bi se soočali tudi z različno davčno obravnavo glede na višino svojega prometa, ki ne bi bila utemeljena z negativnimi zunanjimi učinki, ki jih ustvarjajo.

(64) Komisija glede pripomb Poljske v zvezi s strukturo maloprodajnega sektorja ugotavlja, da dejstvo, da Poljska trdi ([32]), da se s progresivnimi davčnimi stopnjami omejujejo negativne spremembe v vzorcu trgovanja (izginjanje malih podjetij, povezano s povečevanjem števila podjetij velikega obsega), ki po njenem mnenju trenutno izkrivljajo konkurenco, ne pomeni nič drugega kot potrditev, da je bil ukrep sprejet za vplivanje na konkurenčno okolje v maloprodajnem sektorju v državi.

(65) Komisija zato meni, da ukrep izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco in vpliva na trgovino znotraj Unije.

4.1.5 *Sklepna ugotovitev*

(66) Ker so vsi pogoji iz člena 107(1) Pogodbe izpolnjeni, Komisija ugotavlja, da maloprodajni davek s svojo strukturo progresivnih davčnih stopenj pomeni državno pomoč v smislu navedene določbe.

([31]) Poleg tega lahko tudi mreža najemnikov franšiz, ki poslujejo pod isto blagovno znamko, kolektivno izvaja podoben vpliv na marže proizvajalcev in dobaviteljev kot veliki povezani trgovci ter po možnosti zlorablja ta vpliv. Kljub temu pa se ti najemniki franšiz za namen maloprodajnega davka obravnavajo drugače.

([32]) Glej pripombe Poljske z dne 7. novembra 2016 k sklepu Komisije o začetku postopka.

4.2 **Združljivost pomoči z notranjim trgom**

(67) Državna pomoč se šteje za združljivo z notranjim trgom, če spada v katero od kategorij iz člena 107(2) Pogodbe ([33]), za združljivo z notranjim trgom pa se lahko šteje tudi, če Komisija ugotovi, da spada v katero od kategorij iz člena 107(3) Pogodbe ([34]). Vendar je država članica, ki je dodelila pomoč, tista, ki mora dokazati, da je državna pomoč, ki jo je dodelila, združljiva z notranjim trgom v skladu s členom 107(2) ali 107(3) Pogodbe ([35]).

(68) Komisija ugotavlja, da poljski organi niso predložili argumentov, zakaj bi bil maloprodajni davek združljiv z notranjim trgom. Poljska ni predložila pripomb k pomislekom glede združljivosti ukrepa, izraženim v sklepu o začetku postopka.

(69) Po mnenju Komisije se ne uporablja nobena od izjem iz navedenih določb Pogodbe, saj ukrep očitno ni namenjen doseganju katerega od ciljev iz navedenih določb. Zato ukrepa ni mogoče razglasiti za združljivega z notranjim trgom.

4.3 **Vračilo pomoči**

(70) Zakon ni bil priglašen niti ga Komisija ni razglasila za združljivega z notranjim trgom. Ker navedeni ukrep pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe in novo pomoč v smislu člena 1(c) Uredbe Sveta (EU) 2015/1589, ki se je začela izvajati ob kršitvi obveznosti mirovanja iz člena 108(3) Pogodbe, pomeni tudi nezakonito pomoč v smislu člena 1(f) Uredbe (EU) 2015/1589.

(71) Če se ugotovi, da ukrep pomeni nezakonito in nezdružljivo državno pomoč, morajo prejemniki v skladu s členom 16 Uredbe (EU) 2015/1589 pomoč vrniti.

(72) Vendar je Poljska z dopisom z dne 7. novembra 2016 potrdila, da je zaradi odredbe o začasnem odlogu, ki jo je Komisija izdala v sklepu o začetku postopka, začasno odložila plačevanje maloprodajnega davka na podlagi zakona.

(73) Tako na podlagi ukrepa državna pomoč dejansko ni bila dodeljena. Zato ni treba zahtevati vračila.

5. **SKLEPNA UGOTOVITEV**

(74) Komisija ugotavlja, da je Poljska nezakonito izvedla zadevno pomoč in s tem kršila člen 108(3) Pogodbe.

(75) Ta sklep ne vpliva na morebiten postopek v skladu s členom 258 PDEU glede skladnosti ukrepa s temeljnimi svoboščinami iz Pogodbe, zlasti pravico do ustanavljanja, kot jo zagotavlja člen 49 Pogodbe –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

Člen 1

Maloprodajni davek s strukturo progresivnih davčnih stopenj, uveden z zakonom z dne 6. julija 2016 o davku na maloprodajo, pomeni državno pomoč, ki ni združljiva z notranjim trgom v smislu člena 107(1) Pogodbe o delovanju Evropske unije in jo je Poljska nezakonito začela izvajati v nasprotju s členom 108(3) navedene Pogodbe.

Člen 2

Poljska z dnem sprejetja tega sklepa ustavi vsa neizvedena plačila pomoči na podlagi ukrepa iz člena 1.

([33]) Izjeme iz člena 107(2) Pogodbe se nanašajo na: (a) pomoč socialnega značaja, dodeljeno posameznim potrošnikom; (b) pomoč za povrnitev škode, ki so jo povzročile naravne nesreče ali izjemni dogodki, in (c) pomoč, dodeljeno nekaterim območjem Zvezne republike Nemčije.

([34]) Izjeme iz člena 107(3) Pogodbe se nanašajo na: (a) pomoč za pospeševanje razvoja nekaterih območij; (b) pomoč za nekatere pomembne projekte skupnega evropskega interesa ali za odpravljanje resne motnje v gospodarstvu države članice; (c) pomoč za razvoj določenih gospodarskih dejavnosti ali območij; (d) pomoč za pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine ter (e) pomoč, ki jo Svet določi v sklepu.

([35]) Zadeva T-68/03, Olympiaki Aeroporia Ypiresies proti Komisiji, EU:T:2007:253, točka 34.

Člen 3

Poljska zagotovi, da se ta sklep izvrši v štirih mesecih od datuma uradnega obvestila o njem.

Člen 4

1. Poljska v dveh mesecih po uradnem obvestilu o tem sklepu predloži podroben opis že sprejetih in načrtovanih ukrepov za uskladitev s tem sklepom.

2. Poljska obvešča Komisijo o napredku nacionalnih ukrepov, sprejetih za izvajanje tega sklepa. Na zahtevo Komisije takoj predloži informacije o že sprejetih in načrtovanih ukrepih za uskladitev s tem sklepom.

Člen 5

Ta sklep je naslovljen na Republiko Poljsko.

V Bruslju, 30. junija 2017

Za Komisijo
Margrethe VESTAGER
Članica Komisije