Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (suurkoda)

16. märts 2021 *

[13. aprilli 2021. aasta kohtumäärusega parandatud tekst]

Apellatsioonkaebus – ELTL artikli 107 lõige 1 – Riigiabi – Poola jaemüügisektori suhtes kohaldatav maks – ELTL artikli 108 lõige 2 – Ametliku uurimismenetluse algatamise otsus – Võrdlussüsteemi kindlaksmääramise elemendid – Maksumäärade progressiivsus – Valikulise eelise olemasolu – Tõendamiskoormis

Kohtuasjas C-562/19 P,

mille ese on Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikli 56 alusel 24. juulil 2019 esitatud apellatsioonkaebus,

Euroopa Komisjon, esindajad: K. Herrmann, P.-J. Loewenthal ja V. Bottka,

apellant,

teised menetlusosalised:

[parandatud 13. aprilli 2021. aasta kohtumäärusega] **Poola Vabariik**, esindajad: B. Majczyna, M. Rzotkiewicz ja M. Szydło,

hageja esimeses kohtuastmes,

Ungari, esindajad: M. Z. Fehér ja G. Koós,

menetlusse astuja esimeses kohtuastmes,

EUROOPA KOHUS (suurkoda),

koosseisus: president K. Lenaerts, asepresident R. Silva de Lapuerta, kodade presidendid J.-C. Bonichot (ettekandja), A. Arabadjiev, E. Regan, A. Kumin ja N. Wahl, kohtunikud M. Safjan, D. Šváby, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, P. G. Xuereb ja N. Jääskinen,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: R. Şereş,

arvestades kirjalikku menetlust ja 1. septembri 2020. aasta kohtuistungil esitatut,

olles 15. oktoobri 2020. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: poola.

on teinud järgmise

otsuse

1 Euroopa Komisjon palub oma apellatsioonkaebuses tühistada Euroopa Liidu Üldkohtu 16. mai 2019. aasta kohtuotsus Poola *vs.* komisjon (T-836/16 ja T-624/17, edaspidi „vaidlustatud kohtuotsus“, EU:T:2019:338), millega Üldkohus tühistas esiteks komisjoni 19. septembri 2016. aasta otsuse C(2016) 5596 (final), mis käsitleb riigiabi SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) – Poola – Poola jaemüügisektoris kohaldatav maks, millega algatati selle meetme suhtes ELTL artikli 108 lõike 2 alusel ametlik uurimismenetlus ja kohustati Poola Vabariiki peatama jaemüügisektoris progressiivsete maksumäärade kohaldamine (edaspidi „ametliku uurimismenetluse algatamise otsus“), ja teiseks komisjoni 30. juuni 2017. aasta otsuse (EL) 2018/160 riigiabi SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) kohta, mida Poola andis jaemüügisektori suhtes kohaldatava maksuga seoses (ELT 2018, L 29, lk 38; edaspidi „negatiivne otsus“) (edaspidi koos „vaidlusalused otsused“).

Kohtuvaidluse taust

2 Vaidluse tausta on Üldkohus kirjeldanud vaidlustatud kohtuotsuse punktides 1–16. Selle võib kokku võtta järgmiselt.

3 Poola valitsus kavandas 2016. aasta alguses jaekaubandussektoris sellise uue maksu kehtestamist, mille maksubaasiks on käive ja mis on olemuselt progressiivne.

4 Komisjon, kellele sellest kavast teatati, saatis Poola ametiasutustele teabenõude, milles märkis, et käibelt arvestatava progressiivse maksu määrad on tegelikult seotud ettevõtja suurusega, mitte aga kasumlikkusega, mistõttu toovad need kaasa ettevõtjate vahelise diskrimineerimise ja võivad põhjustada tõsiseid turuhäireid. See institutsioon leidis, et need määrad põhjustavad ettevõtjate ebavõrdset kohtlemist ja seega tuleb neid pidada valikulisteks. Kuna komisjoni hinnangul olid kõik ELTL artikli 107 lõikes 1 märgitud tingimused täidetud, järeldas ta, et tegemist on „riigiabiga“ selle sätte tähenduses.

5 Poola Vabariik võttis 6. juulil 2016 kaupade jaemüügisektoris vastu uue seaduse, millega maksustatakse kaupade jaemüük füüsilisest isikust tarbijale ja mis jõustus 1. septembril 2016 (edaspidi „vaidlusalune maksumeede“). Maksukohustuslikud isikud on kõik jaemüüjad, olenemata nende õiguslikust vormist, ja selle maksubaasi moodustab igakuine käive, mis ületab 17 miljonit Poola zlotti (PLN) (ligikaudu 3 750 000 eurot). Maksumäär on null, kui igakuine käive jääb sellest summast allapoole, 0,8% käibe puhul, mis jääb vahemikku 17–170 miljonit Poola zlotti (ligikaudu 37 500 000 eurot), ja 1,4%, kui igakuine käive on viimati nimetatud summast suurem.

6 Komisjon võttis 19. septembril 2016 vastu ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse. Selle otsusega ta mitte üksnes ei kutsunud Poola ametiasutusi üles esitama oma märkusi, vaid palus neil nõukogu 13. juuli 2015. aasta määruse (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad [ELTL] artikli 108 kohaldamiseks (ELT 2015, L 248, lk 9), artikli 13 lõike 1 alusel „progressiivse maksumäära kohaldamine viivitamata peatada, kuni komisjon on teinud otsuse selle kokkusobivuse kohta siseturuga“. Seda otsust arvestades peatas Poola Vabariik kõnealuse maksumeetme kohaldamise.

7 Komisjon lõpetas 30. juunil 2017 ametliku uurimismenetluse ja võttis vastu negatiivse otsuse. Ta leidis sisuliselt, et kõnealune maksumeede kujutab endast siseturuga kokkusobimatut riigiabi ja et seda rakendati ebaseaduslikult, mistõttu tuli Poola ametiasutustel lõplikult tühistada kõik ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse tõttu peatatud maksed. Kuna kõnealust maksumeedet ei olnud tegelikult veel rakendatud, siis leidis komisjon, et abisaajatelt ei ole vaja seda tagasi nõuda.

8 Vaidlusalustes otsustes põhjendas komisjon kõnealuse maksumeetme kvalifitseerimist „riigiabiks“ ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses põhiosas järgmiselt.

9 Mis puudutab selle meetme riigile omistatavust ja selle rahastamist riigi ressurssidest, siis leidis komisjon, et valides progressiivse käibelt arvestatava maksu, loobus Poola Vabariik osast maksutuludest, mida ta oleks saanud, kui kõiki ettevõtjaid oleks maksustatud sama keskmise tegeliku maksumäära alusel. Kõnealune maksumeede tõi seega kaasa riigi ressursside ülekandmise teatud ettevõtjatele.

10 Komisjon tuletas eelise olemasoluga seoses meelde, et meetmed, millega vähendatakse ettevõtjate tavapäraseid kulutusi, toovad – nagu iga otsene kasu – kaasa eelise. Ta märkis, et kõnealuse maksumeetme kohaldamise tõttu käsitleti väikese käibega ettevõtjaid maksualaselt soodsamalt võrreldes teiste seda maksu tasuma kohustatud ettevõtjatega. Nimelt soodustasid nullmäärad või madalamad maksumäärad väiksema käibega ettevõtjaid võrreldes suurema käibega ettevõtjatega, kelle maksumäärad olid kõrgemad.

11 Valikulisuse tingimuse analüüsimisel, mille eesmärk oli kindlaks teha, kas kõnealune maksumeede soodustab põhjendamatult teatud ettevõtjaid, leidis komisjon, et asjakohaseks võrdlussüsteemiks on jaemüügisektoris käibelt arvestatav maks, sealhulgas ettevõtjate puhul, kelle käive jääb alla 17 miljoni Poola zloti (ligikaudu 3 750 000 eurot), kuid ilma progressiivsete maksumääradeta. Kuna selline progressiivsus tõi kaasa mitte üksnes maksu piirmäärad, vaid ka erinevad keskmised maksumäärad ettevõtjate vahel, kujutab see endast erandit võrdlussüsteemist, mida peetakse vaid üht maksumäära sisaldavaks.

12 Ent see erand ei ole põhjendatav võrdlussüsteemi olemuse või üldise ülesehitusega. Komisjoni seisukoha järgi ei ole Poola ametiasutuste välja pakutud ümberjaotamise eesmärk kokkusobiv otsusega arvestada maksu käibelt, kuna sellega maksustatakse ettevõtjaid üksnes nende tegevuse mahu põhjal, mitte aga nende kulutuste, kasumlikkuse, maksu tasumise võime või vahendite põhjal, millest Poola ametiasutuste märkuste kohaselt saavad kasu vaid suured ettevõtjad.

13 Lõpuks, kuna Poola ametiasutused märkisid, et progressiivne maksustamine võimaldas säilitada väiksemaid jaemüügiettevõtjaid suurte kaubanduskettide ees, oli see komisjoni silmis tõend selle kohta, et ametiasutused soovisid mõjutada konkurentsistruktuuri turul.

Menetlus Üldkohtus ja vaidlustatud kohtuotsus

14 Poola Vabariik esitas 30. novembril 2016 Üldkohtule hagi, milles palus tühistada ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse (kohtuasi T-836/16). Üldkohtu üheksanda koja president andis 27. aprilli 2017. aasta otsusega Ungarile loa astuda menetlusse Poola Vabariigi nõuete toetuseks.

15 Poola Vabariik esitas 13. septembril 2017 Üldkohtule teise hagi, milles palus tühistada negatiivse otsuse (kohtuasi T-624/17). Üldkohtu üheksanda koja president andis 12. jaanuari 2018. aasta otsusega Ungarile loa astuda menetlusse Poola Vabariigi teise hagi raames esitatud nõuete toetuseks.

16 Vastavalt Üldkohtu kodukorra artiklile 68 liideti Üldkohtu 4. juuli 2018. aasta otsusega kohtuasjad T-836/16 ja T-624/17 menetluse suulise osa huvides.

17 Poola Vabariik esitas ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse peale esitatud hagi (kohtuasi T-836/16) põhjendamiseks neli väidet. Esimese väite kohaselt on kõnealune meede vääralt kvalifitseeritud „riigiabiks“ ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses, teise ja kolmanda väite kohaselt rikkus komisjoni tehtud meetme kohaldamise peatamise korraldus määruse 2015/1589 artikli 13 lõiget 1 ja proportsionaalsuse põhimõtet ning neljanda väite kohaselt on ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse põhjendus väär ja puudulik.

18 Negatiivse otsuse peale esitatud hagi (kohtuasi T-624/17) põhjendamiseks esitas Poola Vabariik kaks väidet, millest esimese kohaselt on kõnealune maksumeede vääralt kvalifitseeritud „riigiabiks“ ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses ja teise kohaselt on komisjoni poolt selle otsuse põhjendamiseks esitatud põhjendus väär ja puudulik.

19 Üldkohus nõustus vaidlustatud kohtuotsuses kohtuasjas T-624/17 esitatud Poola Vabariigi esimese väitega ja otsustas, et komisjon on vääralt leidnud, et niisuguse progressiivse maksu kehtestamine, mida arvestatakse kaupade jaemüügist saadud käibelt, annab valikulise eelise. Ta nõustus ka Poola Vabariigi neljanda väitega kohtuasjas T-836/16 ja otsustas, et komisjonil ei olnud õigust kõnealust maksumeedet esialgselt kvalifitseerida uueks abiks, ilma et ta oleks toimiku materjale arvestades tuginenud selles küsimuses põhjendatud kahtlustele. Seetõttu tühistas ta vaidlusalused otsused, sealhulgas kõnealuse maksumeetme kohaldamise peatamise korralduse, mis kaasnes ametliku uurimismenetluse algatamise otsusega, ilma et ta oleks võtnud seisukoha teiste talle esitatud väidete osas.

Menetlus Euroopa Kohtus ja poolte nõuded

20 Komisjon palub oma apellatsioonkaebuses Euroopa Kohtul:

– tühistada vaidlustatud kohtuotsus;

– teha asjas lõplik kohtuotsus, lükates tagasi vaidlusaluste otsuste kohta esimeses kohtuastmes Poola Vabariigi esitatud väited, ja mõista kohtukulud välja Poola Vabariigilt ning

– teise võimalusena saata kohtuasi tagasi Üldkohtule otsuse tegemiseks nende väidete kohta, millele ta veel hinnangut ei ole andnud.

21 Poola Vabariik palub Euroopa Kohtul:

– jätta apellatsioonkaebus põhjendamatuse tõttu rahuldamata ja

– mõista kohtukulud välja komisjonilt.

22 Ungari, kes toetab Poola Vabariigi nõudeid, palub Euroopa Kohtul jätta apellatsioonkaebus põhjendamatuse tõttu rahuldamata.

Apellatsioonkaebus

23 Komisjon esitab oma apellatsioonkaebuse põhjendamiseks kaks väidet.

Esimene väide, et rikutud on ELTL artikli 107 lõiget 1

24 Esimeses väites leiab komisjon, et Üldkohus rikkus ELTL artikli 107 lõiget 1, kui ta otsustas, et kõnealuse maksumeetme progressiivne laad ei too kaasa valikulist eelist ettevõtjatele, kelle jaemüügi käive on väike. Nimetatud institutsiooni hinnangul rikkus Üldkohus õigusnormi selle meetme valikulisuse analüüsi kõigi kolme etapi tõlgendamisel ja kohaldamisel. Sellega seoses leiab komisjon kõigepealt, et Üldkohus pidas vääralt maksumäärade progressiivset laadi osaks võrdlussüsteemist, mille põhjal tuleb kõnealuse maksumeetme valikulisust hinnata. Seejärel leiab ta, et Üldkohus ei saanud analüüsida seda maksu tasuma kohustatud ettevõtjate võrreldavust muu eesmärgi alusel kui meetme maksualane eesmärk. Lõpuks väidab komisjon, et Üldkohus tugines vääralt sama meetme põhjendatuse analüüsimisel ümberjaotamise eesmärgile, st eesmärgile, mis ei ole selle meetmega lahutamatult seotud.

25 Poola Vabariik ja Ungari vaidlevad nendele argumentidele vastu.

26 Sissejuhatuseks tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt ei välistata EL toimimise lepingu riigiabi kontrollimist reguleerivate sätete kohaldamisalast liikmesriikide sekkumisi valdkondades, mida ei ole liidu õiguses ühtlustatud (vt selle kohta 22. juuni 2006. aasta kohtuotsus Belgia ja Forum 187 *vs.* komisjon, C-182/03 ja C-217/03, EU:C:2006:416, punkt 81). Liikmesriikidel tuleb niisiis hoiduda mis tahes maksumeetme võtmisest, mis võib endast kujutada siseturuga kokkusobimatut riigiabi.

27 Samuti nähtub selle kohta Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, et riigisisese meetme ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses „riigiabiks“ kvalifitseerimine nõuab, et täidetud on kõik järgmised tingimused. Esiteks peab olema tegemist sekkumisega riigi poolt või riigi ressurssidest. Teiseks peab see sekkumine potentsiaalselt kahjustama liikmesriikidevahelist kaubandust. Kolmandaks peab sekkumine andma soodustatud isikule valikulise eelise. Neljandaks peab see kahjustama või ähvardama kahjustada konkurentsi (vt eelkõige 21. detsembri 2016. aasta kohtuotsus komisjon *vs.* World Duty Free Group jt, C-20/15 P ja C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 53 ja seal viidatud kohtupraktika).

28 Mis puudutab eelise valikulisuse tingimust – mida komisjon ainsana oma apellatsioonkaebuse esimeses väites vaidlustab –, mis on meetme ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses „riigiabiks“ kvalifitseerimise lahutamatu osa, siis tuleneb Euroopa Kohtu samavõrd väljakujunenud praktikast, et selle tingimuse kohaselt tuleb kindlaks teha, kas konkreetset õiguslikku raamistikku arvestades on riigisisene meede selline, et see soodustab „teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist“ võrreldes teiste ettevõtjatega, kes on asjaomase abikava eesmärki arvestades sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras ning keda koheldakse erinevalt, mida võib sisuliselt pidada diskrimineerivaks (19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 35 ja seal viidatud kohtupraktika).

29 Lisaks, kui kõnealune meede on abikava, mitte individuaalne abi, siis peab komisjon tõendama, et kuigi meede annab küll üldise ulatusega eelise, teeb ta seda ainult teatud ettevõtjate või tegevusvaldkondade huvides (vt selle kohta eelkõige 30. juuni 2016. aasta kohtuotsus Belgia *vs.* komisjon, C-270/15 P, EU:C:2016:489, punkt 49).

30 Mis puutub täpsemalt maksusoodustust andvatesse riigisisestesse meetmetesse, siis tuleb märkida, et sedalaadi meede, mis ei too küll kaasa riigi ressursside üleandmist, kuid mis asetab soodustuse saajad soodsamasse olukorda kui teised maksumaksjad, võib anda soodustuse saajatele valikulise eelise ning kujutab endast seega „riigiabi“ ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses. Riigiabiks loetakse seega eelkõige sekkumist, mis ei ole toetus selle sõna kitsamas tähenduses, kuid mis erinevas vormis vähendab ettevõtja eelarvel tavaliselt lasuvaid kulutusi ja mis seetõttu sarnaneb toetustega nii oma iseloomult kui ka toimelt (vt selle kohta 15. märtsi 1994. aasta kohtuotsus Banco Exterior de España, C-387/92, EU:C:1994:100, punktid 13 ja 14, ning 15. novembri 2011. aasta kohtuotsus komisjon ja Hispaania *vs.* Government of Gibraltar ja Ühendkuningriik, C-106/09 P ja C-107/09 P, EU:C:2011:732, punktid 71 ja 72). Seevastu maksusoodustus, mis tuleneb üldmeetmest, mida kohaldatakse vahet tegemata kõikide ettevõtjate suhtes, ei kujuta endast riigiabi selle sätte tähenduses (vt selle kohta 19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).

31 Selles kontekstis peab komisjon riigisisese maksumeetme „valikuliseks“ kvalifitseerimisel kõigepealt kindlaks tegema, milline on asjaomases liikmesriigis kohaldatav võrdlussüsteem, s.o „tavapärane“ maksustamissüsteem, ja seejärel tuvastama, et kõnealune maksumeede kaldub võrdlussüsteemist kõrvale, kuna see eristab ettevõtjaid, kes võrdlussüsteemi eesmärgi seisukohast on sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras (vt selle kohta 19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 36 ja seal viidatud kohtupraktika).

32 Meetmed, mis eristavad kõnealuse õigusliku korra eesmärgi seisukohast sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras olevaid ettevõtjaid ja mis on seega *a priori* valikulised, ei ole siiski mõistega „riigiabi“ hõlmatud, kui liikmesriik suudab tõendada, et vahetegemine on põhjendatud, kuna see tuleneb selle süsteemi olemusest või ülesehitusest, millesse meetmed kuuluvad (vt selle kohta eelkõige 29. aprilli 2004. aasta kohtuotsus Madalmaad *vs.* komisjon, C-159/01, EU:C:2004:246, punktid 42 ja 43; 29. märtsi 2012. aasta kohtuotsus 3M Italia, C-417/10, EU:C:2012:184, punkt 40, ja 19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 44).

33 Neid kaalutlusi arvestades tuleb analüüsida, kas Üldkohus on käesoleval juhul rikkunud ELTL artikli 107 lõiget 1, nagu seda on tõlgendanud Euroopa Kohus, kui Üldkohus leidis sisuliselt, et komisjon ei ole tõendanud, et kõnealuse maksumeetme progressiivse laadi tõttu anti valikuline eelis „teatud ettevõtjatele või teatud kaupade tootmisele“.

34 Komisjon märgib oma esimese väite esimeses osas, et Üldkohus on rikkunud õigusnormi, kuna heitis talle ette, et ta on hinnanud valikulise eelise võimalikku olemasolu väära võrdlussüsteemi alusel, ja kuna Üldkohus leidis, et Poola seadusandja kehtestatud progressiivsed maksumäärad on selle võrdlussüsteemi lahutamatu osa.

35 Komisjoni andmetel ei seisne kõnealusest maksumeetmest tulenev valikuline eelis mitte selles, et käibe see osa, mis jääb teatud summast allapoole, on maksust vabastatud, kuna maksuvabastus kehtib kõikide asjaomaste ettevõtjate selle käibe kohta, mis ei ületa maksust vabastatud osale vastavat ülemmäära, vaid progressiivsetest maksumääradest tuleneva keskmise maksumäära erinevuses. See erinevus soodustab väiksema käibega ettevõtjaid, vähendades põhjendamatult nende maksukoormust võrreldes teiste ettevõtjate maksukoormusega võrdlussüsteemi raames, mis komisjoni sõnul seisneb ühtses käibelt arvestatava maksu määras. Seega ei erine maksustamine progressiivsete maksumääradega olukorrast, kus ühte maksukohustuslaste rühma maksustatakse ühe maksumääraga ja teist maksukohustuslaste rühma teise maksumääraga, mis kujutab endast sarnaste ettevõtjate erinevat kohtlemist.

36 Seega tekib kõigepealt küsimus, kas – nagu väidab komisjon – kõnealuse maksumeetmega ette nähtud maksumäärade progressiivsus tuli välistada võrdlussüsteemist, mille alusel oli vaja hinnata, kas valikulise eelise olemasolu on võimalik tuvastada, või kas – nagu leidis Üldkohus vaidlustatud kohtuotsuse punktides 63–67 – see on just vastupidi selle lahutamatu osa.

37 Euroopa Kohus on siseturu põhivabaduste valdkonnas otsustanud, et liikmesriikidel on praegusel liidu maksuõiguse ühtlustamise tasemel vabadus kehtestada selline maksusüsteem, mida nad peavad kõige sobivamaks, mistõttu kuulub progressiivse maksustamise kohaldamine iga liikmesriigi kaalutluspädevusse (vt selle kohta 3. märtsi 2020. aasta kohtuotsused Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, punkt 49, ja Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punkt 69 ning seal viidatud kohtupraktika). See väide kehtib ka riigiabi puhul (vt selle kohta eelkõige 26. aprilli 2018. aasta kohtuotsus ANGED, C-233/16, EU:C:2018:280, punkt 50 ja seal viidatud kohtupraktika).

38 Sellest järeldub, et väljaspool valdkondi, milles liidu maksuõigus on ühtlustatud, kuulub iga maksu iseloomulike tunnuste kindlaksmääramine liikmesriikide kaalutlusõiguse alla, ning järgides oma maksuautonoomiat, tuleb neil seda pädevust igal juhul teostada liidu õigust järgides. Nii on see eelkõige maksumäära valiku puhul, mis võib olla proportsionaalne või progressiivne, aga ka maksubaasi ja maksustatava teokoosseisu kindlaksmääramisel.

39 Need tunnused määratlevad seega põhimõtteliselt võrdlussüsteemi või „tavapärase“ maksustamiskorra, millest lähtuvalt tuleb vastavalt käesoleva kohtuotsuse punktis 31 meenutatud kohtupraktikale valikulisuse tingimust analüüsida.

40 Sellega seoses tuleb täpsustada, et riigiabi käsitlevate liidu õigusnormidega ei ole põhimõtteliselt vastuolus see, kui liikmesriigid otsustavad valida progressiivsed maksumäärad, mille eesmärk on võtta arvesse maksukohustuslaste maksu tasumise võimet. Asjaolu, et progressiivse maksustamise

kasutamine on praktikas levinum füüsiliste isikute maksustamise valdkonnas, ei tähenda, et liikmesriikidel oleks keelatud seda kasutada, et võtta arvesse ka juriidiliste isikute, eelkõige ettevõtjate maksu tasumise võimet.

41 Liidu õigus ei takista seega käibe progressiivset maksustamist, sealhulgas juhul, kui see ei ole mõeldud kompenseerima negatiivset mõju, mis võib kaasneda maksustatava tegevusega. Selles kontekstis kujutab käibe suurus erinevalt komisjoni väidetust üldjuhul ühtaegu nii neutraalset eristamiskriteeriumi kui ka maksukohustuslaste maksu tasumise võime asjakohasuse näitajat (vt selle kohta 3. märtsi 2020. aasta kohtuotsused Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, punkt 50, ja Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punkt 70). Ühestki liidu õiguse normist ega põhimõttest, sealhulgas riigiabi valdkonnas, ei tulene, et progressiivsete maksumäärade kohaldamine on lubatud üksnes kasumi maksustamisel. Lisaks on kasum ise, nagu ka käive, üksnes maksu tasumise võime suhteline näitaja. Asjaolul, et see kujutab endast – nagu leiab komisjon – käibega võrreldes asjakohasemat või täpsemat näitajat, ei ole riigiabi valdkonnas tähtsust, kuna liidu õigus selles valdkonnas käsitleb üksnes nende valikuliste eeliste kaotamist, mida võivad teatud ettevõtjad saada teiste kahjuks, kes on sarnases olukorras. Sama kehtib võimaliku majandusliku topeltmaksustamise olukorra kohta, mis on seotud käibe ja tulu kumuleeruva maksustamisega.

42 Eeltoodust tuleneb, et maksu põhitunnused, mille hulgas on ka progressiivsed maksumäärad, moodustavad põhimõtteliselt valikulisuse tingimuse analüüsimisel võrdlussüsteemi või „tavapärase“ maksusüsteemi. Samas ei ole välistatud, et need tunnused võivad teatud juhtudel viidata ilmselgelt diskrimineerivale asjaolule, kuid seda tuleb tõendada komisjonil.

43 15. novembri 2011. aasta kohtuotsus komisjon ja Hispaania *vs.* Government of Gibraltar ja Ühendkuningriik (C-106/09 P ja C-107/09 P, EU:C:2011:732) ei sea eelnevaid kaalutlusi kahtluse alla. Vastupidi, nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 40–45 sisuliselt märkis, kujundati selle kohtuotsuse aluseks olnud kohtuasjas maksusüsteem ilmselgelt diskrimineerivate parameetrite alusel, mille eesmärk oli kõrvale hoida liidu riigiabi käsitlevatest õigusnormidest. Just seda näitabki nimetatud kohtuasjas nende maksustamiskriteeriumide valik, mis soodustasid teatavaid *offshore*-äriühinguid ja mis tundusid olevat kokkusobimatud eesmärgiga luua üldine maks, mis lasub kõigil ettevõtjatel ja mille on vastav seadusandja välja pakkunud.

44 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 3–5, kehtestas Poola seadusandja kõnealuse maksumeetmega käesolevas asjas jaemüügisektoris maksu, mida arvestatakse selle tegevusega seotud igakuiselt käibelt ja mis vastupidi komisjoni väidetele on olemuselt otsene maks. Maksu määr oli null kuni 17 miljoni Poola zloti (ligikaudu 3 750 000 eurot) suuruse käibe puhul, seejärel 0,8% käibe puhul, mis jäi vahemikku 17 kuni 170 miljonit Poola zlotti (ligikaudu 37 500 000 eurot), ning 1,4% viimati nimetatud summast suurema käibe puhul. Komisjon ei ole tõendanud, et see maksumäärade progressiivsus, mille Poola seadusandja kehtestas, kasutades kaalutlusõigust, mis tal on oma maksuautonoomia raames, oli välja töötatud ilmselgelt diskrimineerivalt, et hoida kõrvale riigiabi käsitlevatest liidu õigusnormidest tulenevatest nõuetest. Neil asjaoludel tuleb kõnealuse maksumeetme maksumäärade progressiivsust pidada niisuguse võrdlussüsteemi või „tavapärase“ maksusüsteemi lahutamatuks osaks, mille alusel tuli käesoleval juhul valikulise eelise olemasolu hinnata.

45 Seega ei rikkunud Üldkohus õigusnormi, kui ta vaidlustatud kohtuotsuse punktides 63–67 otsustas, et komisjon tugines vääralt mittetäielikule ja fiktiivsele võrdlussüsteemile, kui leidis, et kõnealuse maksumeetme progressiivne skaala ei kuulu võrdlussüsteemi, mille alusel tuli hinnata selle meetme valikulisust. Sellest tuleneb, et esimese väite esimene osa tuleb põhjendamatuse tõttu tagasi lükata.

46 Kuna viga meetme valikulise laadi hindamise võrdlussüsteemi kindlakstegemisel muudab igal juhul vigaseks kogu valikulisuse tingimuse analüüsi (vt selle kohta 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus Andres (Heitkamp BauHoldingu pankrotihaldur) *vs.* komisjon, C-203/16 P, EU:C:2018:505, punkt 107), siis ei ole vaja teha otsust esimese väite teise ja kolmanda osa kohta.

47 Eeltoodust tuleneb, et apellatsioonkaebuse esimene väide tuleb tervikuna põhjendamatuse tõttu tagasi lükata.

Teine väide, mille kohaselt on rikutud ELTL artikli 108 lõiget 2 ja määruse 2015/1589 artiklit 13

48 Teise väitega leiab komisjon, et kuna Üldkohus tühistas ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse, sealhulgas kohaldamise peatamise korralduse, on Üldkohus rikkunud ELTL artikli 108 lõiget 2 ja määruse 2015/1589 artiklit 13. Täpsemalt väidab komisjon esiteks, et Üldkohus kontrollis vääralt seda otsust sama rangelt kui negatiivset otsust, kuigi ta oleks pidanud piirduma ilmse hindamisvea kontrollimisega, mis käesolevat asja ei iseloomusta. Teiseks heidab ta Üldkohtule ette, et viimane tühistas kohaldamise peatamise korralduse, mille komisjon tegi määruse 2015/1589 artikli 13 lõike 1 alusel, seetõttu, et Üldkohus tühistas ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse põhjusel, et selle eesmärk ei olnud nimetatud otsuse omast eraldatav, kuigi komisjoni hinnangul oli tegemist viimati nimetatud otsusest eraldiseisva otsusega, mille õiguspärasust tuli hinnata eelmisest sõltumatult.

49 Poola Vabariik ja Ungari vaidlevad nendele argumentidele vastu.

50 Tuleb meenutada, et komisjon on kohustatud algatama ametliku uurimismenetluse, kui pärast määruse 2015/1589 artiklis 4 viidatud esialgset uurimist ei olnud tal võimalik veenduda, et teatatud meede on siseturuga kokkusobiv. Sama kehtib juhul, kui tal on kahtlusi selle meetme kvalifitseerimisel „abiks“ ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses (vt selle kohta eelkõige 10. mai 2005. aasta kohtuotsus Itaalia *vs.* komisjon, C-400/99, EU:C:2005:275, punkt 47; 21. juuli 2011. aasta kohtuotsus Alcoa Trasformazioni *vs.* komisjon, C-194/09 P, EU:C:2011:497, punkt 60, ja 24. jaanuari 2013. aasta kohtuotsus 3F *vs.* komisjon, C-646/11 P, ei avaldata, EU:C:2013:36, punkt 27).

51 Lisaks on komisjonil määruse 2015/1589 artikli 13 lõike 1 kohaselt õigus pärast seda, kui ta on andnud asjaomasele liikmesriigile võimaluse esitada oma seisukohad, anda talle korraldus peatada ebaseadusliku abi maksmine, kuni komisjon on teinud lõpliku otsuse abi kokkusobivuse kohta siseturuga. Selline korraldus erineb ametliku uurimismenetluse algatamise otsusest ja selle võib teha nii samal ajal kui ka pärast ametliku uurimismenetluse algatamist (vt selle kohta 9. oktoobri 2001. aasta kohtuotsus Itaalia *vs.* komisjon, C-400/99, EU:C:2001:528, punkt 47, ja 4. juuni 2020. aasta kohtuotsus Ungari *vs.* komisjon, C-456/18 P, EU:C:2020:421, punkt 35).

52 Võttes arvesse käesoleva kohtuotsuse punktis 50 korratud põhimõtteid, on ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse õiguspärasuse üle liidu kohtu poolt teostatav kontroll, kui apellant vaidlustab komisjoni hinnangu vaidlusaluse meetme ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses „riigiabiks“ kvalifitseerimise kohta, piiratud küsimusega, ega komisjon ei teinud määruse 2015/1589 artiklis 4 sätestatud esialgse uurimismenetluse etapis ilmset hindamisviga (vt selle kohta eelkõige 21. juuli 2011. aasta kohtuotsus Alcoa Trasformazioni *vs.* komisjon, C-194/09 P, EU:C:2011:497, punkt 61, ja 21. detsembri 2016. aasta kohtuotsus komisjon *vs.* Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkt 78). Sama kehtib ka selle määruse artikli 13 lõike 1 alusel tehtud kohaldamise peatamise korralduse õiguspärasuse kontrolli kohta, arvestades asjaolu, et komisjoni poolt selles etapis meetme riigiabiks kvalifitseerimine oli esialgne.

53 Tuleb siiski täpsustada, et võttes arvesse ELTL artikli 108 lõikes 2 ette nähtud menetluse algatamise õiguslikku mõju seoses meetmete käsitlemisega uue abina, millega kaasneb kohustus peatada viivitamatult meetmete kohaldamine, kui asjaomane liikmesriik väidab, et need meetmed ei kujuta endast abi ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses, tuleb komisjonil küsimust piisavalt uurida teabe põhjal, mille talle on nimetatud liikmesriik selles staadiumis esitanud, isegi juhul, kui see uurimine viib vaid esialgse hinnanguni (10. mai 2005. aasta kohtuotsus Itaalia *vs.* komisjon, C-400/99, EU:C:2005:275, punkt 48). Seega, kui näib – võttes arvesse menetluse algatamise hetkel komisjoni valduses olevat teavet –, et kõnealuse meetme kvalifitseerimisest uueks abiks tuleb alates sellest staadiumist ilmselgelt loobuda, tuleb selle meetmega seoses menetluse algatamise otsus tühistada.

54 Käesolevas asjas leidis Üldkohus vaidlustatud kohtuotsuse punktis 108 sisuliselt, et komisjon tugines asjaomase maksumeetme esialgsel kvalifitseerimisel uueks abiks ilmselgelt ekslikule analüüsile. Täpsemalt heitis Üldkohus komisjonile ette, et viimane tugines peamiselt seisukohale, et käibelt arvestatava maksu kehtestamine progressiivsete maksumääradega kujutab endast reeglina riigiabi, kuigi ta oleks pidanud läbi viima üksikasjaliku analüüsi, millega toetada tema arvates õiguspäraseid kahtlusi kõnealuse maksumeetme kui sellise kvalifitseerimise suhtes, võttes arvesse tema valduses olevaid tõendeid. Ta järeldas sellest, et ametliku uurimismenetluse algatamise otsus ja sellega kaasnev meetme kohaldamise peatamise korraldus tuleb tühistada.

55 Selliselt otsustades ja olles meenutanud käesoleva kohtuotsuse punktis 52 esitatud põhimõtteid, kontrollis Üldkohus komisjoni ametliku uurimismenetluse algatamise otsuses esialgset kvalifitseerimist riigiabiks üksnes ilmse hindamisvea kontrollimise seisukohalt, mis oligi tema ülesanne. Nagu nähtub vaidlustatud kohtuotsuse punktist 108, põhjendas Üldkohus ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse tühistamist asjaoluga, et puuduvad üksikasjalikud tõendid, mis kinnitaksid käesolevas asjas komisjoni põhjendatud kahtlusi kõnealuse maksumeetme riigiabiks kvalifitseerimise suhtes, ning igal juhul mitte nende põhjenduste kordamisega, millega ta oli varem otsustanud, et negatiivne otsus tuleb tühistada, ja millele ta viitas üksnes täiendavalt.

56 Lisaks, vastupidi sellele, mida väidab komisjon, ei tühistanud Üldkohus otsust peatada kõnealuse maksumeetme kohaldamine pelgalt selle tagajärjel, et ta tühistas ametliku uurimismenetluse algatamise otsuse. Ta otsustas vaidlustatud kohtuotsuse punktis 109 üksnes seda, et põhjendused, mis õigustavad viimati nimetatud otsuse tühistamist ja mis tulenevad komisjoni ilmsest hindamisveast kõnealuse maksumeetme esialgsel kvalifitseerimisel riigiabiks, põhjendavad käesolevas asjas ka selle meetme peatamise korralduse otsuse tühistamist, mille kehtestamine sõltus samuti esialgsest kvalifikatsioonist.

57 Neil asjaoludel tuleb apellatsioonkaebuse teine väide tervikuna põhjendamatuse tõttu tagasi lükata.

58 Kõikidest eespool esitatud kaalutlustest tuleneb, et apellatsioonkaebus tuleb tervikuna jätta rahuldamata.

Kohtukulud

59 Vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 138 lõikele 1, mis on kodukorra artikli 184 lõike 1 kohaselt kohaldatav apellatsioonimenetluses, on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna Poola Vabariik on komisjonilt kohtukulude hüvitamist nõudnud ja viimane on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista komisjonilt.

60 Kodukorra artikli 184 lõige 4 näeb ette, et kui esimeses astmes menetlusse astuja, kes ei ole ise apellatsioonkaebust esitanud, osaleb Euroopa Kohtu menetluse kirjalikus või suulises osas, võib Euroopa Kohus jätta tema kohtukulud tema enda kanda. Käesolevas asjas osales Ungari, kes oli esimeses kohtuastmes menetlusse astuja, olemata apellatsioonkaebuse esitaja, Euroopa Kohtu menetluse kirjalikus ja suulises osas, kuid ei taotlenud kohtukulude väljamõistmist komisjonilt. Neil asjaoludel tuleb Ungari kohtukulud apellatsioonimenetluses jätta tema enda kanda (vt selle kohta 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus Andres (Heitkamp BauHoldingu pankrotihaldur) *vs.* komisjon, C-203/16 P, EU:C:2018:505, punktid 113 ja 114).

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (suurkoda) otsustab:

1. Jätta apellatsioonkaebus rahuldamata.

2. Mõista kohtukulud välja Euroopa Komisjonilt.

3. Jätta Ungari kohtukulud tema enda kanda.

Allkirjad