

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2021. gada 16. mart? (*)

Apel?cija – LESD 107. panta 1. punkts – Valsts atbalsts – Polijas nodoklis mazumtirdzniec?bas nozar? – LESD 108. panta 2. punkts – L?mums par form?las izmekl?šanas proced?ras uzs?kšanu – Atsauces sist?mas noteikšan? v?r? ?emamie faktori – Likmju progresivit?te – Selekt?vas priekšroc?bas esam?ba – Pier?d?šanas pien?kums

Liet? C?562/19 P

par apel?cijas s?dz?bu atbilstoši Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu 56. pantam, kuru 2019. gada 24. j?lij? iesniedza

Eiropas Komisija, ko p?rst?v *K. Herrmann*, k? ar? *P.?J. Loewenthal* un *V. Bottka*, p?rst?vji,

apel?cijas s?dz?bas iesniedz?ja,

p?r?j?s lietas dal?bnieces:

Polijas Republika, ko p?rst?v *B. Majczyna*, *M. Rzotkiewicz* un *M. Szyd?o*, k? ar? *K. Soko?owska*, p?rst?vji,

pras?t?ja pirmaj? instanc?,

Ung?rija, ko p?rst?v *M. Z. Fehér* un *G. Koós*, p?rst?vji,

persona, kas iest?jusies liet? pirmaj? instanc?,

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], priekšs?d?t?ja vietniece R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], pal?tu priekšs?d?t?ji Ž. K. Bonišo [*J.–C. Bonichot*] (referents), A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], J. Regans [*E. Regan*], A. Kumins [*A. Kumin*] un N. V?ls [*N. Wahl*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*], D. Šv?bi [*D. Šváby*], S. Rodins [*S. Rodin*], F. Biltšens [*F. Biltgen*], K. Jirim?e [*K. Jürimäe*], K. Likurģs [*C. Lycourgos*], P. Dž. Šv?rebs [*P. G. Xuereb*] un N. J?skinens [*N. Jääskinen*],

?ener?ladvok?te: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?re: R. Šereša [*R. ?ere?*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2020. gada 1. septembra tiesas s?di,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2020. gada 15. oktobra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu apelācijas sūdzību Eiropas Komisija lūdza atcelt Eiropas Savienības Vispārējās tiesas 2019. gada 16. maija spriedumu Polija/Komisija (T-836/16 un T-624/17, turpmāk tekstā – “pārsūdztais spriedums”, EU:T:2019:338), ar kuru tika atcelta, pirmkārt, Komisijas 2016. gada 19. septembra Lēmumu C(2016) 5596 *final* par pasākumu SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) – Polija – Polijas nodoklis mazumtirdzniecības nozarē, ar ko uzskata LESD 108. panta 2. punktā paredzētā formā izmeklēšanas procedūra attiecībā uz šo pasākumu un likts Polijas Republikai pārtraukt progresīvo nodokļa likmju piemērošanu mazumtirdzniecības nozarē (turpmāk tekstā – “lēmums par formā izmeklēšanas procedūras uzskāšanu”), un otrkārt, Komisijas Lēmumu (ES) 2018/160 (2017. gada 30. jūnijs) par valsts atbalstu SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), ko Polija īstenoja attiecībā uz nodokli mazumtirdzniecības nozarē (OV 2018, L 29, 38. lpp., turpmāk tekstā – “negatīvais lēmums”) (turpmāk tekstā abi kopā – “strīdīgā lēmumi”).

Tiesvedības priekšvēsture

2 Tiesvedības priekšvēsturi Vispārējā tiesa ir izklāstījusi pārsūdzētā sprieduma 1.–16. punktā. To var rezumēt šādi.

3 2016. gada sākumā Polijas valdība plānoja prešu mazumtirdzniecības nozarē ieviest jaunu nodokli, kura bāzi veidotu apgrozījums un kurš būtu progresīvs.

4 Sākotnēji informāciju par šiem plāniem, Komisija Polijas iestādēm nosūtīja informācijas pieprasījumu, norādot, ka progresīvā apgrozījuma nodokļa likmes faktiski ir saistītas ar uzņēmuma lielumu, nevis ar tā rentabilitāti – tādējādi tās radot diskrimināciju starp uzņēmumiem un varot izraisīt nopietnus tirgus traucējumus. Šīs iestādes ieskatā, ar šīm likmēm tiek ieviesta nevienlīdzīga attieksme pret uzņēmumiem, tāpēc tās ir jāuzskata par selektīvām. Uzskatot, ka ir izpildīti visi LESD 107. panta 1. punktā paredzētie nosacījumi, tika secināts, ka minētās likmes veido “valsts atbalstu” šīs normas izpratnē.

5 2016. gada 6. jūlijā Polijas Republika pieņēma Likumu par mazumtirdzniecības nodokli, kas attiecas uz prešu mazumtirdzniecību patērētājam, kurš ir fiziska persona, un kas stājās spēkā 2016. gada 1. septembrī (turpmāk tekstā – “attiecgais nodokļa pasākums”). Visi šie nodokļa maksājumi ir mazumtirgotāji neatkarīgi no to juridiskā statusa, un tie būtu veido ikmēneša apgrozījums, kas pārsniedz 17 miljonus Polijas zlotu (PLN) (aptuveni 3 750 000 EUR). Tā likme ir vienāda ar nulli attiecībā uz ikmēneša apgrozījumu, kas ir mazāks par šo summu; likme ir 0,8 % attiecībā uz ikmēneša apgrozījuma amplitūdu no 17 līdz 170 miljoniem PLN (aptuveni 37 500 000 EUR) un likme ir 1,4 % attiecībā uz ikmēneša apgrozījumu, kas pārsniedz nupat minēto summu.

6 2016. gada 19. septembrī Komisija pieņēma lēmumu par formā izmeklēšanas procedūras uzskāšanu. Ar šo lēmumu Komisija ne tikai aicināja Polijas iestādes iesniegt savas piezīmes, bet arī, pamatojoties uz Padomes Regulas (ES) 2015/1589 (2015. gada 13. jūlijs), ar ko nosaka sākotnējās izstrādātus noteikumus [LESD] 108. panta piemērošanai (OV 2015, L 248, 9. lpp.), 13. panta 1. punktu, lika tām nekavējoties pārtraukt “[attiecgā nodokļa pasākuma] progresīvās likmes piemērošanu līdz brīdim, kad Komisija pieņems lēmumu par tā sākotnējā ar iekšējo tirgu”. Ēmot vērā šo lēmumu, Polijas Republika pārtrauca attiecgā nodokļa pasākuma piemērošanu.

7 2017. gada 30. jūnijā Komisija pabeidza formālo izmeklēšanas procedūru, pieņemot negatīvo lēmumu. Tā bērtībā puda nostāju, ka attiecīgais nodokļu pasākums ir uzskatāms par valsts atbalstu, kas nav saderīgs ar iekšējo tirgu, un ka tas ir ticis īstenots prettiesiskā veidā – līdz ar to Polijas iestādēm ir galīgi jāanulē visi maksājumi, kuru veikšana tika apturēta lēmuma par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu rezultātā. Tā kā attiecīgais pasākums konkrēti nebija īstenots, tā uzskatāja, ka nav jāveic nekāda atbalsta atgāšana no saņēmējiem.

8 Strādīgajos lēmumos Komisija attiecīgā nodokļu pasākuma kvalifikāciju par "valsts atbalstu" LESD 107. panta 1. punkta izpratnē bērtībā pamatoja šādi.

9 Runājot par šo pasākuma attiecināmību uz valsti un tā finansēšanu no valsts līdzekļiem, Komisija uzskatāja, ka, izvēloties progresīvu apgrozījuma nodokli, Polijas Republika ir atteikusies no nodokļu ieņēmumu daļas, ko tā bērtu guvusi, ja visiem uzņēmumiem tiktu piemērota viena un tā pati faktiskā vidējā likme. Tādējādi attiecīgā nodokļu pasākuma rezultātā notiekot valsts līdzekļu nodošana atsevišķiem uzņēmumiem.

10 Saistībā ar priekšrocības pastāvīšanu Komisija atgādināja, ka pasākumi, kas atbrīvo no to izdevumu segšanas, kurus uzņēmumi parasti sedz, rada priekšrocību tieši tāpat kā aktīvi sniegts labums. Tā norādīja, ka uzņēmumi ar nelielu apgrozījumu attiecīgā nodokļu pasākuma piemērošanas rezultātā gūst labumu no labvēlīgāka nodokļu režīma salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kuri ir šā nodokļa maksātāji. Proti, šajā gadījumā vidējās nodokļa likmes nulles apmērā vai zemākā apmērā uzņēmumiem, kuru apgrozījums ir neliels, salīdzinājumā ar augstākā vidējā nodokļa likmē uzņēmumiem, kuru apgrozījums ir bijis lielāks, sniedzot priekšrocību pirmajiem minētajiem uzņēmumiem.

11 Veicot selektivitātes nosacījuma izvērtējumu, lai noteiktu, vai attiecīgais nodokļu pasākums ir tāds, ar kuru, iespējams, nepamatoti tiek sniegta priekšrocība konkrētiem uzņēmumiem, Komisija uzskatāja, ka attiecīgo atsaucēs nodokļu sistēmā veido nodoklis mazumtirdzniecības nozarē, tostarp tāds, kas piemērojams uzņēmumiem, kuru apgrozījums ir mazāks par 17 miljoniem PLN (apmēram 3 750 000 EUR), tāu bez nodokļa progresivitātes. Tā kā šis progresīvais nodokļa likmes struktūra radot ne tikai atšķirīgus marginālos nodokļa likmes, bet arī atšķirīgus vidējās nodokļa likmes, tā esot uzskatāma par atkāpi no šīs atsaucēs sistēmas, attiecībā uz kuru tiek pieņemts, ka pastāv tikai vienota nodokļa likme.

12 Šo atkāpi nepamatojot minētās atsaucēs sistēmas bērtībā vai vispārējā uzbūvē. Komisija uzskata, ka ar Polijas iestāžu norādīto pārdales mērī neesot saderīgi izvēloties uz apgrozījumu balstītu nodokli, jo tas uzņēmumiem tiek uzlikts atkarībā no to darbības apjoma, bet ne atkarībā no to izmaksām, rentabilitātes, maksātpējības vai priekšrocībām, kuras, Polijas iestāžu ieskatā, nākot par labu tikai lieliem uzņēmumiem.

13 Visbeidzot, Polijas iestāžu apgalvojumu, ka progresīvas nodokļa likmes struktūra ļāu saglabāt mazos tirdzniecības uzņēmumus, kurus apdraud lielie veikalu tīkli, Komisija novērtēja kā pierādījumu mēģinājumam ietekmēt konkurences struktūru tirgū.

Tiesvedībā Vispārējā tiesā un pārsūdztais spriedums

14 2016. gada 30. novembrī Polijas Republika cēla prasību Vispārējā tiesā, lūdzot atcelt lēmumu par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu (lieta T-836/16). Ar Vispārējās tiesas devītās palātas priekšsēdētāja 2017. gada 27. aprīlā rīkojumu Ungārijai tika atāuts iestāties lietā Polijas Republikas prasījumu atbalstam.

15 2017. gada 13. septembrī Polijas Republika cēla otru prasību Vispārējā tiesā, lūdzot atcelt

negatīvo lēmumu (lieta T-624/17). Ar Vispārējās tiesas devītais palātas priekšsēdētāja 2018. gada 12. janvāra rīkojumu Ungārijai tika atauts iestāties lietā Polijas Republikas otrās prasības ietvaros izvirzīto prasījumu atbalstam.

16 Ar 2018. gada 4. jūlija rīkojumu Vispārējā tiesa apvienoja lietas T-836/16 un T-624/17 tiesvedības mutvārdu daļai atbilstoši tās Reglamenta 68. pantam.

17 Lai pamatotu prasību atcelt lēmumu uzskatīt formālu izmeklēšanas procedūru (T-836/16), Polijas Republika izvirzīja trīs pamatus. Ar pirmo pamatu tika apgalvots, ka attiecīgais nodokļu pasākums esot kādā veidā kvalificēts kā "valsts atbalsts" LESD 107. panta 1. punkta izpratnē; ar otro un trešo pamatu tika apgalvots, ka ar Komisijas izdoto pārraušanas rīkojumu esot pārkāpts Regulas 2015/1589 13. panta 1. punkts, kā arī samērīguma princips, un ar ceturto pamatu tika apgalvots, ka lēmuma par formālas izmeklēšanas procedūras uzsākšanu pamatojums ir vienlaikus gan kādā veidā, gan nepietiekams.

18 Lai pamatotu prasību atcelt negatīvo lēmumu (lieta T-624/17), Polijas Republika izvirzīja divus pamatus, kuri attiecas, pirmkārt, uz to, ka attiecīgais nodokļu pasākums ir kādā veidā kvalificēts kā "valsts atbalsts" LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, un, otrkārt, uz to, ka Komisijas pamatojums šā lēmuma pieņemšanai ir vienlaikus gan kādā veidā, gan nepietiekams.

19 Ar pārsūdzīto spriedumu Vispārējā tiesa atzina par pamatotu Polijas Republikas izvirzīto pirmo pamatu lietā T-624/17, nospriežot, ka Komisija ir kādā veidā uzskatījusi, ka preču mazumtirdzniecības aplikšana ar progresīvu apgrozījuma nodokli rada selektīvu priekšrocību. Tā arī atzina par pamatotu ceturto Polijas Republikas izvirzīto pamatu lietā T-836/16, nospriežot, ka Komisija nevarēja provizoriski kvalificēt attiecīgo nodokļu pasākumu kā jaunu atbalstu, nebalstot to uz to, ka šajā jautājumā pastāv pamatotas šaubas, kuras izriet no lietas materiāliem. Līdz ar to tā atcēla strīdīgos lēmumus, tostarp lēmumu par formālas izmeklēšanas procedūras uzsākšanu pievienoto rīkojumu par attiecīgā nodokļu pasākuma īstenošanas pārraušanu, un nelēma par pārsūdzētajiem izvirzītajiem pamatiem.

Tiesvedība Tiesā un lietas daļbnieku prasījumi

20 Komisija savā apelācijas sūdzībā lūdza Tiesu:

- atcelt pārsūdzīto spriedumu;
- pieņemt galīgo nolēmumu lietā, noraidot Polijas Republikas pirmajā instancē izvirzītos pamatus attiecībā uz strīdīgajiem lēmumiem, un piespriest tai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, un
- pakārtoti, nosūtot lietu atpakaļ Vispārējajai tiesai, lai tā lemtu par tajā izvirzītajiem pamatiem, par kuriem tā vēl nav lēmusi.

21 Polijas Republika lūdza Tiesu:

- apelācijas sūdzību noraidīt kā nepamatotu un
- piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus.

22 Ungārija, kas atbalsta Polijas Republikas prasījumus, lūdza Tiesu noraidīt apelācijas sūdzību kā nepamatotu.

Par apelācijas sūdzību

23 Apelācijas sūdzības pamatojumam Komisija izvirza divus pamatus.

Par pirmo pamatu – LESD 107. panta 1. punkta pirmo daļu

24 Ar pirmo pamatu Komisija apgalvo, ka Vispārīgā tiesa, nosprieždama, ka attiecīgā nodokļa pasākuma progresivitāte nerada selektīvu priekšrocību uzņēmumiem, kuru apgrozījums saistīts ar preču mazumtirdzniecību ir neliels, ir pārkāpusi LESD 107. panta 1. punktu. Šīs iestādes ieskatā, Vispārīgā tiesa ir pieļāvusi tiesību kļūdu, interpretējot un piemērojot katru no trim šā pasākuma selektivitātes analīzes posmiem. Šajā ziņā Komisija, pirmkārt, uzskata, ka Vispārīgā tiesa kļūdaini ir uzskatījusi, ka nodokļa progresivitāte ir daļa no atsaucēs sistēmas, kuru iemotvērš, ir jānovērt attiecīgā nodokļa pasākuma selektivitāte. Otrkārt, tā apgalvo, ka Vispārīgā tiesa nav varējusi izvērtēt, vai uzņēmumi, kuriem ir piemērojams minētais pasākums, ir salīdzināmi kāda cita mērķa, nevis šā pasākuma fiskālā mērķa gaismā. Treškārt, Komisija apgalvo, ka Vispārīgā tiesa, analizējot šā paša pasākuma attaisnojumu, kļūdaini ir balstījusies uz kādu mērķi, proti, pārdāles mērķi, kas nav nesaraucjami saistīts ar minēto pasākumu.

25 Polijas Republika un Ungārija apstrīd šo argumentāciju.

26 Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru dalībvalstu rīcība Savienības tiesību sistēmā nesaskaņotajās jomās nav izslēgta no LESD noteikumu par valsts atbalsta kontroli piemērošanas jomas (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2006. gada 22. jūnijs, Beļģija un *Forum 187*/Komisija, C-182/03 un C-217/03, EU:C:2006:416, 81. punkts). Līdz ar to dalībvalstīm ir jāatturas pieņemt jebkādu nodokļa pasākumu, kas var veidot ar iekšējo tirgu nesaderīgu valsts atbalstu.

27 Šajā ziņā no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet arī tas, ka, lai valsts pasākums būtu kvalificējams par “valsts atbalstu” LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, ir jābūt izpildītiem visiem turpmāk izklāstītajiem nosacījumiem. Pirmkārt, ir jābūt valsts rīcībai vai no valsts līdzekļiem finansētai rīcībai. Otrkārt, šai rīcībai ir jābūt tādai, kas var ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm. Treškārt, ar to ir jāsniedz selektīva priekšrocība saņēmējam. Ceturtkārt, tai jābūt tādai, ar ko tiek izkropota konkurence vai tiek radīti draudi to izkropot (skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 21. decembris, *Komisija/World Duty Free Group* u.c., C-20/15 P un C-21/15 P, EU:C:2016:981, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Runājot par priekšrocības selektivitātes nosacījumu, kas ir nesaraucjami saistīts ar pasākumu kvalificējamību par “valsts atbalstu” LESD 107. panta 1. punkta izpratnē – un kas ir vienīgais, kuru Komisija apstrīd šīs apelācijas sūdzības pirmā pamata ietvaros –, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai izvērtētu šo nosacījumu, ir jānoskaidro, vai konkrētā tiesiskā regulējuma ietvaros šis valsts pasākums var dot priekšroku “noteiktiem uzņēmumiem vai noteiktu preču ražošanai” attiecībā pret citiem, kas ir faktiski un juridiski salīdzināmi situācijā, ievērojot ar minēto regulējumu izvirzīto mērķi, un kam tādējādi piemēro atšķirīgu attieksmi, kuru būtībā var kvalificēt kā diskrimināciju (spriedums, 2018. gada 19. decembris, *A Brauerei*, C-374/17, EU:C:2018:1024, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Turklāt, ja attiecīgais pasākums ir iecerēts kā atbalsta shēma, nevis kā individuāls atbalsts, Komisijai ir jāpierāda, ka šis pasākums – lai gan ar to ir noteikta vispārīga priekšrocība – sniedz labumu vienīgi konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētām saimnieciskās darbības nozarēm (šajā nozīmā skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 30. jūnijs, Beļģija/Komisija, C-270/15 P, EU:C:2016:489, 49. punkts).

30 It īpaši attiecībā valsts pasākumiem, ar kuriem tiek piešķirtas nodokļu priekšrocības, ir jāatgādina, ka šāda veida pasākums – kurš, lai arī ar to netiek veikta valsts līdzekļu nodošana,

nost?da sa??m?jus finansi?li izdev?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar p?r?jiem nodok?u maks?t?jiem – var sniegt selekt?vu priekšroc?bu t? sa??m?jiem un t?nad b?t kvalific?jams par “valsts atbalstu” LESD 107. panta 1. punkta izpratn?. L?dz ar to par valsts atbalstu tiek uzskat?ta tostarp r?c?ba, kas atvieglo izmaksas, kuras parasti ir j?sedz no uz??muma budžeta, un kas, lai gan t? nav subs?dija š? v?rda šaur?kaj? noz?m?, ir tai identiska p?c rakstura un rada t?das pašas sekas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1994. gada 15. marts, *Banco Exterior de España*, C?387/92, EU:C:1994:100, 13. un 14. punkts, k? ar? 2011. gada 15. novembris, Komisija un Sp?nija/*Government of Gibraltar* un Apvienot? Karaliste, C?106/09 P un C?107/09 P, EU:C:2011:732, 71. un 72. punkts). Turpret? par š?du atbalstu š?s ties?bu normas izpratn? nav uzskat?ma nodok?u priekšroc?ba, kas izriet no visp?r?ja pas?kuma, kurš vien?di ir piem?rojams visiem tirgus dal?bniekiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 19. decembris, *A?Braueri*, C?374/17, EU:C:2018:1024, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Šaj? kontekst?, lai valsts nodok?u pas?kumu kvalific?tu par “selekt?vu”, Komisijai vispirms ir j?identific? atsauc?s sist?ma, proti, “norm?lais” nodok?u rež?ms, kas ir piem?rojams attiec?gaj? dal?bvalst?, un p?c tam tai ir j?pier?da, ka attiec?gais nodok?u pas?kums ir atk?pe no š?s atsauc?s sist?mas, jo ar to tiek ieviesta diferenc?ta attieksme subjektiem, kuri no taj? izvirz?t? m?r?a viedok?a atrodas faktiski un juridiski sal?dzin?m? situ?cij? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 19. decembris, *A?Braueri*, C?374/17, EU:C:2018:1024, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 “Valsts atbalsta” j?dziens tom?r neattiecas uz pas?kumiem, ar kuriem tiek ieviesta diferenc?ta attieksme pret attiec?g? valsts tiesisk? regul?juma m?r?a zi?? faktiski un juridiski sal?dzin?m? situ?cij? esošiem uz??mumiem un kuri t?nad *a priori* ir selekt?vi, ja attiec?g? dal?bvalsts sp?j pier?d?t, ka š?da diferenc?cija ir attaisnota, proti, ka t? izriet no sist?mas, kur? šie pas?kumi ietilpst, rakstura vai uzb?ves (šaj? noz?m? skat. it ?paši spriedumus, 2004. gada 29. apr?lis, *N?derlande/Komisija*, C?159/01, EU:C:2004:246, 42. un 43. punkts; 2012. gada 29. marts, *3M Italia*, C?417/10, EU:C:2012:184, 40. punkts, k? ar? 2018. gada 19. decembris, *A?Braueri*, C?374/17, EU:C:2018:1024, 44. punkts).

33 Tieši šo apsv?rumu gaism? ir j?p?rbauda, vai šaj? liet? Visp?r?j? tiesa – b?t?b? lemdama, ka str?dgajos l?mumos Komisija nav pier?d?jusi, ka attiec?g? nodok?u pas?kuma progresivit?tes rezult?t? tiek sniegtas selekt?vas priekšroc?bas “konkr?tiem uz??mumiem vai konkr?tu pre?u ražošanai”, – ir p?rk?pusi LESD 107. panta 1. punktu, k? to ir interpret?jusi Tiesa.

34 Ar pirm? pamata pirmo da?u Komisija apgalvo, ka Visp?r?j? tiesa, p?rmetot tai, ka t? selekt?vas priekšroc?bas iesp?jamo esam?bu ir izv?rt?jusi no k??daini izv?l?tas atsauc?s sist?mas viedok?a, un uzskatot, ka Polijas likumdev?ja izmantot?s progres?v?s nodok?u likmes ir š?s atsauc?s sist?mas neat?emama sast?vda?a, ir pie??vusi ties?bu k??du.

35 Komisijas ieskat?, ar attiec?go nodok?u pas?kumu rad?t? selekt?v? priekšroc?ba izriet nevis no t?, ka no nodok?a ir atbr?vota apgroz?juma da?a, kura nep?rsniedz noteiktu summu – jo visi attiec?gie uz??mumi g?st labumu no š? atbr?vojuma attiec?b? uz apgroz?juma da?u, kura nep?rsniedz atbr?vojuma slieksni –, bet gan no atš?ir?g?s vid?j?s nodok?a likmes, kas izriet no likmju progresivit?tes. Š? atš?ir?ba radot priekšroc?bas uz??mumiem, kuru apgroz?jums ir neliels, nepamatoti atvieglojot šo uz??mumu nodok?u slogu sal?dzin?jum? ar slogu, kas atsauc?s sist?mas ietvaros ir citiem uz??mumiem; šo atsauc?s sist?mu, Komisijas ieskat?, veido apgroz?juma nodoklis ar vienotu likmi. T?d?j?di progres?vu likmju piem?rošana neatš?iroties no situ?cijas, kur? viena nodok?a maks?t?ju grupa tiek aplikta ar nodokli atbilstoši vienai likmei, bet cita nodok?a maks?t?ju grupa tiek aplikta atbilstoši citai likmei, un š?da situ?cija esot uzskat?ma par atš?ir?gu attieksmi pret sal?dzin?miem uz??mumiem.

36 L?dz ar to vispirms rodas jaut?jums, vai – k? to apgalvo Komisija – attiec?gaj? nodok?u

pas?kum? paredz?t? likmju progresivit?te ir j?izsl?dz no atsauc?s sist?mas, no kuras viedok?a ir j?izv?rt?, vai selekt?vas priekšroc?bas past?v?šana var tikt pier?d?ta, vai ar?, k? Visp?r?j? tiesa ir nospriedusi p?rs?dz?t? sprieduma 63.–67. punkt?, t? – gluži pret?ji – ir š?s atsauc?s sist?mas neat?emama sast?vda?a.

37 Attiec?b? uz iekš?j? tirgus pamatbr?v?b?m Tiesa ir nospriedusi, ka pašreiz?j? Savien?bas nodok?u ties?bu saska?ošanas stadij? dal?bvalstis var br?vi izveidot nodok?u sist?mu, kuru t?s uzskata par vispiem?rot?ko, t?d?j?di progres?va nodok?a piem?rošana ietilpst katras dal?bvalsts r?c?bas br?v?b? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2020. gada 3. marts, *Vodafone Magyarország*, C?75/18, EU:C:2020:139, 49. punkts, un *Tesco?Global Áruházak*, C?323/18, EU:C:2020:140, 69. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra). Š? atzi?a ir attiecin?ma ar? uz valsts atbalsta jomu (šaj? noz?m? skat. it ?paši spriedumu, 2018. gada 26. apr?lis, *ANGED*, C?233/16, EU:C:2018:280, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 No t? izriet, ka ?rpus jom?m, kur?s Savien?bas nodok?u ties?bas ir saska?otas, katra nodok?a rakstur?go iez?mju noteikšana ietilpst dal?bvalstu r?c?bas br?v?b?, iev?rojot t?s autonomiju nodok?u jom?, ta?u š?s br?v?bas izmantošan? katr? zi?? ir j?iev?ro Savien?bas ties?bas. Tas konkr?ti attiecas ne tikai uz nodok?a likmes izv?li, kas var b?t proporcion?la vai progres?va, bet ar? uz nodok?a b?zes un nodok?a iekas?jam?bas gad?juma noteikšanu.

39 T?tad š?s rakstur?g?s iez?mes princip? nosaka atsauc?s sist?mu jeb “norm?lo” nodok?u rež?mu, kas saska?? ar š? sprieduma 31. punkt? atg?din?to judikat?ru ir j??em par pamatu, lai analiz?tu selektivit?tes nosac?jumu.

40 Šaj? zi?? ir j?preciz?, ka Savien?bas ties?b?m valsts atbalsta jom? princip? nav pretrun?tas, ka dal?bvalstis nolemj izv?l?ties progres?vas nodok?a likmes, kuru m?r?is ir ?emt v?r? nodok?a maks?t?ju maks?tsp?ju. Tas, ka praks? progres?va aplikšana ar nodokli daudz biež?k tiek izmantota attiec?b? uz fizisk?m person?m, nenoz?m?, ka dal?bvalst?m b?tu aizliegts to izmantot, lai ?emtu v?r? ar? juridisko personu, it ?paši uz??mumu, maks?tsp?ju.

41 T?d?j?di Savien?bas ties?bas neliedz progres?vu aplikšanu ar nodokli balst?t uz apgroz?jumu, tostarp gad?jum?, ja tas nav paredz?ts, lai kompens?tu negat?v?s sekas, kuras var?tu rad?t ar nodokli aplikam? darb?ba. Pret?ji Komisijas apgalvotajam, apgroz?juma apm?rs parasti ir gan neitr?ls noš?iršanas krit?rijs, gan atbilstošs nodok?a maks?t?ju maks?tsp?jas r?d?t?js (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2020. gada 3. marts, *Vodafone Magyarország*, C?75/18, EU:C:2020:139, 50. punkts, un *Tesco?Global Áruházak*, C?323/18, EU:C:2020:140, 70. punkts). Ne no vienas Savien?bas ties?bu normas, ne principa, tostarp valsts atbalsta jom?, neizriet, ka progres?vas likmes b?tu piem?rojam?as tikai pe??as aplikšanai ar nodokli. Turkl?t pe??a – t?pat k? apgroz?jums – pati par sevi ir tikai relat?v?s maks?tsp?jas r?d?t?js. Apst?klis, ka pe??a, Komisijas ieskat?, ir atbilstoš?ks vai prec?z?ks r?d?t?js nek? apgroz?jums, valsts atbalsta jom? nav noz?mes, jo Savien?bas ties?bu m?r?is šaj? jom? ir vien?gi nov?rst t?das selekt?vas priekšroc?bas, kuras atseviš?i uz??mumi var?tu sa?emt par sliktu citiem sal?dzin?m? situ?cij? esošiem uz??mumiem. Tas pats attiecas uz ekonomiskas dubultas aplikšanas ar nodok?iem iesp?jamu esam?bu saist?b? ar to, ka ar nodok?iem tiek vienlaikus aplikts gan apgroz?jums, gan pe??a.

42 No iepriekš min?t? izriet, ka atsauc?s sist?mu jeb “norm?lo” nodok?u rež?mu selektivit?tes nosac?juma anal?zes m?r?iem princip? veido nodok?a rakstur?g?s iez?mes, kuru skait? ir ar? progres?v?s nodok?a likmes. Ta?u nav izsl?gts, ka š?s iez?mes dažos gad?jumos var atkl?t ac?mredzami diskrimin?jošu elementu – ta?u tas ir j?pier?da Komisijai.

43 2011. gada 15. novembra spriedums liet? Komisija un Sp?nija/*Government of Gibraltar* un Apvienot? Karaliste (C?106/09 P un C?107/09 P, EU:C:2011:732) neliek apšaub?t iepriekš

izklāst tos apsvērumus. Gluži pretēji – kā enerģadladvokāte bēta bē ir norādējusi minētajā lietā sniegto secinājumu 40.–45. punktā – nodokļu sistēmā bija veidota atbilstoši acīmredzami diskriminējošiem parametriem, kuru mērķis bija apiet Savienības tiesības valsts atbalsta jomā. Minētajā lietā par to liecināja noteiktā “rzonu” sabiedrībā mēlāvā lāgu apliekamības kritēriju izvēlē, kas izrādējās esam nesavienojama ar konkrēto likumdevēja norādēto mērķi – radīt vispārēju nodokli visiem uzņēmumiem.

44 Šajā lietā, kā izriet no šā sprieduma 3.–5. punkta, Polijas likumdevējs ar attiecēgo nodokļu pasākumu ir ieviesis mazumtirdzniecības nodokli, kas ir balstēts uz šās darbības radēto ikmēneša apgrozējumu un kas – pretēji Komisijas apgalvotajam – pēc sava rakstura ir tiešs nodoklis. Lēdz 17 miljoniem PLN (apmēram 3 750 000 EUR) šā nodokļa likme ir vienāda ar nulli, pēc tam, no 17 lēdz 170 miljoniem PLN (apmēram 37 500 000 EUR) likme ir 0,8 %, bet virs šās summas likme ir 1,4 %. Komisija nav pierādējusi, ka šā likmju progresivitēte, ko Polijas likumdevējs ir noteicis, izmantojot rēcēbas brēvēbu, ar kuru tas ir apvēltēts savas nodokļu autonomijas ietvaros, bētu paredzēta acīmredzami diskriminējošā veidā, lai apietu no Savienības tiesībām valsts atbalsta jomā izrietošās prasības. Šēdos apstākēos attiecēgā nodokļu pasākuma likmju progresivitēte ir jāuzskata par neatēemamu sastvēdaēu atsaucēs sistēmā jeb “normālajā” nodokļu režēmā, kas ir jāēem par pamatu, lai šajā gadējumā izvērētu selektēvas priekšrocēbas esamēbu.

45 Tēdējādi Vispārējā tiesa nav pieēēvusi tiesēbu kāēdu, pērsēdzētā sprieduma 63.–67. punktā nospriēžot, ka Komisija, uzskatēdama, ka attiecēgā nodokļu pasākuma progresēvā likmju skala neietilpst atsaucēs sistēmā, kuras gaismā ir jānovērē šā pasākuma selektivitēte, ir kāēdaini balstējusies uz nepilnēgu un fiktēvu atsaucēs sistēmu. No tē izriet, ka pirmā pamata pirmā daēa ir jānoraida kā nepamatota.

46 Tē kā kāēda, kas pieēauta, nosakot atsaucēs sistēmu, noteikti padara kāēdāinu visu selektivitētes nosacējuma analēzi (šajā nozēmā skat. spriedumu, 2018. gada 28. jēnijs, *Andres (Heitkamp BauHolding maksētnespēja)*/Komisija, Cē203/16 P, EU:C:2018:505, 107. punkts), par pirmā pamata otro un trešo daēu nav jālēmj.

47 No iepriekš minēto izriet, ka apelēcijas sēdzēbas pirmais pamats ir pilnēbā jānoraida kā nepamatots.

Par otro pamatu – LESD 108. panta 2. punkta un Regulas 2015/1589 13. panta pērkēpumu

48 Ar otro pamatu Komisija apgalvo, ka, atcēot lēmumu sēkt formēlu izmeklēšanas procedēru, tostarp pērtraukšanas rēkojumu, Vispārējā tiesa ir pērkēpusi LESD 108. panta 2. punktu un Regulas 2015/1589 13. pantu. Konkrēti, Komisija apgalvo, ka, pirmkārt, Vispārējā tiesa attiecēbā uz šo lēmumu kāēdaini ir veikusi tēdas pašas intensitētes pērbaudi kā attiecēbā uz negatēvo lēmumu, lai gan tai bija jāaprobežojas ar acīmredzamas kāēdas vērtējumā pērbaudi, kura šajā gadējumā nebija konstatējama. Otrkārt, tē pērmet Vispārējai tiesai, ka tē ir atcēlusi Komisijas atbilstoši Regulas 2015/1589 13. panta 1. punktam pieēemto pērtraukšanas rēkojumu tē rezultēto, ka tika atcelts lēmums par formēlas izmeklēšanas procedēras uzsēkšanu, ar pamatojumu, ka tas nav nodalēms no šā lēmuma, lai gan minētais rēkojums ir no minēto lēmuma nodalēts lēmums, kura tiesiskums bija jāizvērtē neatkarēgi.

49 Polijas Republika un Ungērija apstrēd šo argumentēciju.

50 Jēatgēdina, ka Komisijai ir jāuzsēk formēlā izmeklēšanas procedēra, ja pēc Regulas 2015/1589 4. pantā paredzēto sēkotnējās izskatēšanas tē nav varējusi iegēt pērliecēbu, ka paziēotais pasākums ir saderēgs ar iekšējo tirgu. Tas pats attiecas uz gadējumu, kad Komisijai saglabējas šaubas par to, vai izvērētais pasākums vispār ir kvalificējams kā “atbalsts” LESD 107.

panta 1. punkta izpratnē (šajā nozīmē skat. it paši spriedumus, 2005. gada 10. maijs, Itālija/Komisija, C-400/99, EU:C:2005:275, 47. punkts; 2011. gada 21. jūlijs, *Alcoa Trasformazioni* /Komisija, C-194/09 P, EU:C:2011:497, 60. punkts, un 2013. gada 24. janvāris, 3F/Komisija, C-646/11 P, nav publicēts, EU:C:2013:36, 27. punkts).

51 Turklāt saskaņā ar Regulas 2015/1589 13. panta 1. punktu Komisija – pēc tam, kad tā ir devusi attiecīgajai dalībvalstij iespēju iesniegt savas piezīmes, – var šai dalībvalstij likt pārtraukt visa nelikumīgā atbalsta izmaksāšanu līdz brīdim, kad Komisija būs pieņēmusi galīgo lēmumu par to, saderību ar iekšējo tirgu. Šāds lēmums par rīkojuma izdošanu ir nošķirams no lēmuma par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu un turklāt var tikt pieņemts vai nu vienlaicīgi ar nupat minēto lēmumu, ar vīlību (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2001. gada 9. oktobris, Itālija/Komisija, C-400/99, EU:C:2001:528, 47. punkts, un 2020. gada 4. jūnijs, Ungārija/Komisija, C-456/18 P, EU:C:2020:421, 35. punkts).

52 Ēmot vērē šis sprieduma 50. punkts atgādina tos principus, lēmuma uzsākt formālu izmeklēšanas procedūru tiesiskuma pārbaude, ko veic Savienības tiesa, ja prasītājs apstrīd Komisijas vērētājumu jautājumu par attiecīgā pasākuma kvalificāciju par “valsts atbalstu” LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, aprobežojas ar pārbaudi par to, vai šis iestāde Regulas 2015/1589 4. pantā paredzētās sīkotnājas izskatēšanas stadijā nav pieņēmusi acīmredzamu kļūdu vērētājumu (šajā nozīmē skat. it paši spriedumus, 2011. gada 21. jūlijs, *Alcoa Trasformazioni* /Komisija, C-194/09 P, EU:C:2011:497, 61. punkts, un 2016. gada 21. decembris, Komisija/*Hansestadt Lübeck*, C-524/14 P, EU:C:2016:971, 78. punkts). Tas pats attiecas uz pārtraukšanas rīkojuma, kas izdots, pamatojoties uz šīs regulas 13. panta 1. punktu, tiesiskuma pārbaudi, Ēmot vērē, ka šajā stadijā Komisijas veiktajai pasākuma kvalifikācijai par valsts atbalstu ir provizorisks raksturs.

53 Tomēr ir jāprecizē, ka – Ēmot vērē LESD 108. panta 2. punkts paredzētās procedūras uzsākšanas tiesiskās sekas attiecībā uz pasākumiem, kuri tiek uzskatīti par jaunu atbalstu, proti, pienākumu nekavējoties pārtraukt šo pasākumu īstenošanu, ja attiecīgā dalībvalsts apgalvo, ka šie pasākumi nav atbalsts LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, – Komisijai ir pietiekami jāizvērtē šis jautājums, pamatojoties uz informāciju, ko tai šajā posmā ir sniegusi minētā valsts, pat ja šis izvērtējuma iznākums gūtais vērētājums nav galīgs (spriedums, 2005. gada 10. maijs, Itālija/Komisija, C-400/99, EU:C:1990:275, 48. punkts). Tādējādi, ja, Ēmot vērē informāciju, kas Komisijas rīcībā jau bija procedūras uzsākšanas brīdī, ir redzams, ka attiecīgā pasākuma kvalificācija par jaunu atbalstu acīmredzami bija izslēdzama jau šajā posmā, lēmums par procedūras uzsākšanu attiecībā uz šo pasākumu ir jāatceļ.

54 Šajā lietā Vispārējā tiesa pārskatīja šo sprieduma 108. punktu būtībā nosprieda, ka Komisija attiecīgā nodokļu pasākuma provizorisku kvalificēšanu par jaunu atbalstu ir pamatojusi ar acīmredzami kļūdainu analīzi. Konkrēti, Vispārējā tiesa tai pārmeta, ka tā galvenokārt ir pamatojusies uz domu, ka progresīva apgrozījuma nodokļa ieviešana principā ir valsts atbalsts, lai gan tai bija jāveic detalizēta analīze, lai pierādītu, pēc tās domām, pastāvīgs pamatots šaubas par attiecīgā nodokļu pasākuma kvalificāciju par valsts atbalstu, Ēmot vērē Komisijas rīcībā esošos pierādījumus. Vispārējā tiesa no tā secināja, ka ir jāatceļ gan lēmums par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu, gan tam pievienotais pārtraukšanas rīkojums.

55 Šādi nospriežot, Vispārējā tiesa – atgādina jūsi šis sprieduma 52. punkts minētos principus – pārbauda tikai to, vai Komisijas lēmumu par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu veiktajā valsts atbalsta provizoriskajā kvalificēšanā bija pieļauta acīmredzama kļūda vērētājuma, kā Vispārējā tiesai tas arī bija jādara. Proti, no pārskatītā sprieduma 108. punkta izriet, ka lēmumu par formālo izmeklēšanas procedūras uzsākšanu Vispārējā tiesa atcēla, pamatodams tieši uz to, ka šajā lietā nav detalizētu pierādījumu par to, ka Komisijai būtu bijušas pamatotas

šaubas par attiecīgā nodokļu pasākuma kvalificējamību par valsts atbalstu, taču nekādā ziņā nepamatodams uz tiem pašiem motīviem, kuru dēļ Vispārējā tiesa vispirms bija nospriedusi, ka ir jāatceļ negatīvais lēmums, jo uz šiem motīviem tā atsaucās tikai papildu kārtā.

56 Turklāt – pretēji Komisijas apgalvotajam – Vispārējā tiesa lēmumu par attiecīgā nodokļu pasākuma pārtraukšanas rīkojumu neatcēla vienkārši tāpēc, ka tika atcelts lēmums par formālas izmeklēšanas procedūras uzsākšanu. Pārsūdzētā sprieduma 109. punktā tā viengid nosprieda, ka iemesli, kuri pamato šā pārdēļ minētā lēmuma atcelšanu un kuri attiecas uz acīmredzamu kļūdu vērtējumā, ko Komisija ir pieņēmusi, attiecīgo nodokļu pasākumu provizorisks kvalificējums par valsts atbalstu, šajā gadījumā attaisno arī to, ka tiek atcelts lēmums par šā pasākuma pārtraukšanas rīkojumu, kura pieņemšana arī bija pakārtota šādai provizorisks kvalificēcijai.

57 Šajos apstākļos otrais apelācijas sūdzības pamats ir pilnībā jānoraida kā nepamatots.

58 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka apelācijas sūdzība ir jānoraida pilnībā.

Par tiesāšanas izdevumiem

59 Atbilstoši Tiesas Reglamenta 138. panta 1. punktam, kas piemērojams apelācijas tiesvedībā, pamatojoties uz šā reglamenta 184. panta 1. punktu, lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Polijas Republika ir prasījusi piespriezt Komisijai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus un tai spriedums nav labvēlīgs, Komisijai ir jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus.

60 Tiesas Reglamenta 184. panta 4. punktā ir paredzēts – ja persona, kas iestājusies lietā pirmajā instancē, pati nav iesniegusi apelācijas sūdzību, taču piedalās Tiesā notiekošās tiesvedības rakstveida vai mutvārdu daļā, Tiesa var nolemt, ka tā savus tiesāšanas izdevumus sedz pati. Šajā lietā Ungārija – persona, kas iestājusies lietā pirmajā instancē, – nebūdama apelācijas sūdzības iesniedzēja, ir piedalījusies Tiesā notiekošās tiesvedības mutvārdu daļā, bet nav lūgusi piespriezt Komisijai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus. Šādos apstākļos ir jānospiež, ka tā pati sedz savus tiesāšanas izdevumus saistībā ar apelācijas tiesvedību (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 28. jūnijs, *Andres (Heitkamp BauHolding maksātnespēja)*/Komisija, C-203/16 P, EU:C:2018:505, 113. un 114. punkts).

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

- 1) **Apelācijas sūdzību noraidīt.**
- 2) **Eiropas Komisija atlīdzina tiesāšanas izdevumus.**
- 3) **Ungārija sedz savus tiesāšanas izdevumus pati.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.