



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

26. dubna 2018*

„Řízení o předběžné otázce – Regionální daň zatěžující velkoplošné maloobchodní prodejny – Svoboda usazování – Ochrana životního prostředí a územního plánování – Státní podpora – Selektivní opatření – Dopis Komise, v němž informuje o odložení stížnosti – Existující podpora“

Ve věci C-233/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Supremo (Nejvyšší soud, Španělsko) ze dne 10. března 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 25. dubna 2016, v řízení

Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED)

proti

Generalitat de Catalunya,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta, předsedkyně senátu, C.G. Fernlund, J.-C. Bonichot (zpravodaj), A. Arabadžev a E. Regan, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: L. Carrasco Marco, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 6. července 2017,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) J. Pérez-Bustamante Kösterem a F. Löwhagemem, abogados, jakož i J. M. Villasante Garcíou, procurador,
- za Generalitat de Catalunya R. Revilla Ariet a R. Riu Fortunym, letrados, jakož i F. Velasco Muñoz Cuellarem, procurador,
- za Evropskou komisi N. Gossement a P. Němečkovou, jakož i G. Luengem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 9. listopadu 2017,

vydává tento

* Jednací jazyk: španělština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 49 a 54 SFEU a čl. 107 odst. 1 SFEU.
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) a Generalitat de Catalunya (vláda autonomní oblasti Katalánsko, Španělsko) ve věci legality daně, které podléhají velké maloobchodní prodejny nacházející se na území autonomní oblasti Katalánsko.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 1 písm. b) a d) nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 93 Smlouvy o ES (Úř. věst. 1999, L 83, s. 1; Zvl. vyd. 08/01, s. 339), stanoví:

„Pro účely tohoto nařízení se rozumí:

[...]

- b) ‚existující podporou‘:

[...]

- ii) schválená podpora, což znamená režimy podpory a jednotlivé podpory schválené Komisí nebo Radou,

[...]

- iv) podpora, která se považuje za existující podporu podle článku 15,
- v) podpora, která se považuje za existující podporu, protože v době, kdy začala být uskutečňována, nevytvářela podporu a poté se stala podporou následkem vývoje společného trhu bez toho, že by byla členským státem pozměněna. Pokud se některá opatření stala podporou následkem liberalizace činnosti právem Společenství, taková opatření nebudou považována za existující podporu po datu stanoveném pro liberalizaci;

[...]

- d) ‚režimem podpory‘ jakýkoliv akt, na jehož základě může být bez dalších prováděcích opatření poskytnuta jednotlivá podpora pro podniky definované aktem obecným nebo abstraktním způsobem, a dále akt, na jehož základě může být na neurčitou dobu a/nebo na neurčitou částku poskytnuta pro jeden nebo několik podniků podpora, která není spojena se zvláštním projektem“.

- 4 Článek 15 nařízení č. 659/1999 stanoví:

„1. Pravomoci Komise ve věci navrácení podpory podléhají promlčecí lhůtě deseti let.

2. Promlčecí lhůta počíná dnem, kdy je protiprávní podpora udělena příjemci buď jako jednotlivá podpora, nebo v rámci režimu podpory. Jakékoli opatření přijaté Komisí nebo členským státem jednajícím na žádost Komise, týkající se protiprávní podpory, přerušuje běh promlčecí lhůty. Každým přerušením počíná lhůta běžet znovu. Promlčecí lhůta se staví po dobu, kdy je rozhodnutí Komise předmětem jednání před Soudním dvorem [Evropské unie].

3. Jakákoliv podpora, jejíž promlčecí lhůta uplynula, je považována za existující podporu.“

- 5 Výše uvedená ustanovení byla doslovně převzata nařízením Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. 2015, L 248, s. 9).

Španělská právní úprava

- 6 Ley 16/2000 del Parlamento de Cataluña, del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales (zákon Katalánského parlamentu 16/2000 o dani pro velké maloobchodní prodejny) ze dne 29. prosince 2000 (DOGC č. 3295 ze dne 30. prosince 2000, BOE č. 20 ze dne 23. ledna 2001, dále jen „zákon č. 16/2000“) zavedl daň pro velké maloobchodní prodejny (dále jen „IGEC“) na území autonomní oblasti Katalánsko.
- 7 Článek 2 zákona 16/2000 stanoví, že tato daň je daní za zvláštní hospodářskou sílu velkých maloobchodních prodejen, které vzhledem k velké rozloze prodejní plochy mohou získat dominantní postavení, a mají negativní vliv na území a životní prostředí, aniž nesou s tím spojené náklady.
- 8 Podle článku 3 tohoto zákona jsou příjmy z IGEC v Katalánsku využity k modernizaci místního obchodu a k realizaci akčních plánů v zónách dotčených výstavbou velkých maloobchodních prodejen.
- 9 Článek 4 uvedeného zákona stanoví, že skutečností zakládající daňovou povinnost k IGEC je využívání prodejní plochy o velikosti rovnající se či větší než 2 500 m² samostatnými velkými maloobchodními prodejny.
- 10 Podle článku 5 zákona 16/2000 jsou od této daně osvobozeny samostatné velké maloobchodní prodejny, které působí v odvětvích zahradnictví a prodeje vozidel, stavebního materiálu, jakož i strojů a průmyslových potřeb.
- 11 Článek 6 tohoto zákona stanoví, že osobami povinnými platit IGEC jsou fyzické nebo právnické osoby, které jsou vlastníky samostatných velkoplošných maloobchodních prodejen, nezávisle na tom, zda se nachází ve velké společné maloobchodní prodejně.
- 12 Článek 8 uvedeného zákona stanoví, že čistý vyměřovací základ daně se sníží o 60 % pro maloobchodní prodejny, jejichž činnost se zaměřuje na prodej nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i pro prodejny s potřebami pro kutily.
- 13 Článek 11 téhož zákona upravuje způsob výpočtu daně, pro jehož účely se zohlední především počet obyvatel obce, ve které se prodejna nachází.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 14 Zákonem 16/2000 byla zavedena regionální daň z velkoplošných maloobchodních prodejen na celém území autonomního společenství Katalánsko, jejímž cílem bylo kompenzovat negativní důsledky spojené s koncentrací těchto prodejen na území a na životní prostředí. Regionální vláda Katalánska zavedla tuto daň v decreto 342/2001 por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales (nařízení 342/2001, kterým se schvaluje nařízení o dani z příjmu velkých maloobchodních prodejen) ze dne 24. prosince 2001 (DOGC č. 3542 ze dne 28. prosince 2001).
- 15 V průběhu roku 2002 podalo sdružení ANGED, sdružující na vnitrostátní úrovni velké distribuční podniky, k Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Vrchní soud autonomní oblasti Katalánsko, Španělsko) žalobu znějící na zrušení tohoto nařízení z důvodu jeho rozporu se svobodou usazování

a s právními předpisy o státních podporách. Tento soud přerušil řízení do doby, než bude rozhodnuto o ústavní stížnosti podané proti tomuto právnímu předpisu k Tribunal Constitucional (Ústavní soud, Španělsko). Poté, co Tribunal Constitucional (Ústavní soud) dne 5. června 2012 ústavní stížnost zamítl, Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Vrchní soud autonomní oblasti Katalánsko) zamítl i žaloby ANGED. Toto sdružení podalo proti zamítavému rozsudku kasační opravný prostředek k Tribunal Supremo (Nejvyšší soud, Španělsko).

- 16 ANGED rovněž předložilo Komisi stížnost týkající se IGEC a její údajné kvalifikace jako státní podpory. V návaznosti na žádost o informace zaslané španělským orgánům Komise tyto orgány informovala dopisem ze dne 2. října 2003, že šetření uzavřela a stížnost odložila. Po analýze znaků IGEC z hlediska čl. 87 odst. 1 ES totiž shledala, že tato daň byla v souladu s právní úpravou státních podpor, neboť příjmy z ní nebyly určeny k podpoře obchodních podniků či konkrétního odvětví.
- 17 Nicméně v návaznosti na novou stížnost, kterou ANGED podalo v průběhu roku 2013, informovala Komise španělské orgány dopisem ze dne 28. listopadu 2014, že po opětovném předběžném posouzení režimu IGEC lze osvobození malých obchodních provozoven a některých specializovaných prodejen považovat za státní podporu neslučitelnou s vnitřním trhem a je třeba, aby Španělské království tuto daň zrušilo či upravilo.
- 18 Za těchto okolností se Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
 - „1) Musí být články 49 a 54 SFEU vykládány v tom smyslu, že brání regionální dani, která se vybírá z provozu samostatných velkoplošných maloobchodních prodejen, jejichž veřejně přístupná prodejní plocha činí alespoň 2 500 m², z důvodu jejich vlivu na území, životní prostředí a oblast městského obchodu v tomto regionu, ale která se podle zákona uplatňuje bez ohledu na to, zda se uvedené prodejny nachází mimo nebo uvnitř konsolidované městské oblasti, a v praxi se většinou týká podniků z jiných členských států, s ohledem na to, že:
 - a) se netýká obchodníků, kteří vlastní více prodejen se samostatnou prodejní plochou menší než 2 500 m² bez ohledu na celkovou rozlohu prodejní plochy všech jejich prodejen;
 - b) jsou od ní osvobozeny společné velké maloobchodní prodejny;
 - c) nevztahuje se na samostatné prodejny v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a průmyslových součástek a
 - d) v případě prodejen v oboru prodeje nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken a potřeb pro kutily je omezena na 40 % čistého základu daně?
 - 2) Musí být čl. 107 odst. 1 SFEU vykládán v tom smyslu, že:
 - a) úplné osvobození samostatných maloobchodních prodejen, jejichž prodejní plocha je menší než 2 500 m², společných maloobchodních prodejen a samostatných maloobchodních prodejen v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a průmyslových součástek od IGEC a
 - b) částečné osvobození samostatných maloobchodních prodejen v oboru prodeje nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i prodejen potřeb pro kutily od IGEC představují zakázanou státní podporu podle uvedeného ustanovení?
 - 3) Pokud úplné nebo částečné osvobození od IGEC představuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU, jaká je časová působnost tohoto rozhodnutí s ohledem na existenci a obsah [dopisu Komise ze dne 2. října 2003]?“

K předběžným otázkám

K přípustnosti

- 19 Katalánská regionální vláda zpochybňuje přípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce z důvodu, že předkládací rozhodnutí je nedostatečně odůvodněno a nelíčí podrobně skutkový a právní rámec sporu v původním řízení.
- 20 Předkládací rozhodnutí však obsahuje všechny skutkové a právní informace nezbytné k tomu, aby Soudní dvůr poskytl předkládajícímu soudu užitečné odpovědi na jednotlivé předběžné otázky.
- 21 Katalánská regionální vláda rovněž tvrdí, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřijatelná, pokud jde o část týkající se svobody usazování, jelikož situace v původním řízení je čistě vnitrostátní.
- 22 Jak však konstatovala generální advokátka v bodě 21 svého stanoviska, předkládající soud se zabývá žalobou na neplatnost ustanovení, která se použijí nejen na státní příslušníky daného státu, nýbrž i na státní příslušníky ostatních členských států, a proto rozhodnutí, které tento soud přijme v návaznosti na rozsudek Soudního dvora, bude zakládat účinky i vůči posledně uvedeným státním příslušníkům, takže je třeba, aby Soudní dvůr odpověděl na otázky, které mu byly položeny v souvislosti s ustanoveními Smlouvy, i přes to, že jsou všechny prvky sporu v původním řízení situovány v jednom členském státě (viz rozsudek ze dne 8. května 2013, Libert a další, C-197/11 a C-203/11, EU:C:2013:288, bod 35, jakož i ze dne 15. listopadu 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, bod 51).
- 23 Pokud jde o důvod nepřijatelnosti uplatňovaný vládou autonomní oblasti Katalánsko, který vychází z toho, že taková opatření, jako jsou opatření dotčená ve věci v původním řízení, neovlivňují obchod mezi členskými státy a nenarušují hospodářskou soutěž vzhledem k místní povaze maloobchodní činnosti, stačí konstatovat, že se jedná o otázku týkající se výkladu čl. 107 odst. 1 SFEU, která nemůže způsobit nepřijatelnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.
- 24 V průběhu řízení vláda autonomní oblasti Katalánsko rovněž uvedla, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je třeba považovat za nepřijatelnou vzhledem k tomu, že spor v původním řízení se stal bezpředmětným po změně zákona 16/2000.
- 25 Předkládající soud však dopisem ze dne 1. června 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 7. června 2017, informoval Soudní dvůr o tom, že spor ve věci v původním řízení se nestal bezpředmětným navzdory změně dotčené právní úpravy. Tento soud kromě toho trvá na své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.
- 26 Konečně je třeba uvést, že protiprávnost osvobození od daně z hlediska práva státních podpor sice nemá vliv na legalitu samotné daně, takže osoby povinné k této dani se nemohou této protiprávnosti dovolávat, aby se vyhnuly povinnosti tuto daň platit (viz rozsudek ze dne 27. října 2005, Distribution Casino France a další, C-266/04 až C-270/04, C-276/04 a C-321/04 až C-325/04, EU:C:2005:657, bod 44), avšak spor v původním řízení se netýká žádosti o zproštění povinnosti platit daň, nýbrž legality související právní úpravy s ohledem na unijní právo. Není tedy zjevné, že by ve druhé a třetí otázce nebyl dán zájem na vyřešení sporu, který byl předložen předkládajícímu soudu (viz obdobně rozsudek ze dne 15. června 2006, Air Liquide Industries Belgium, C-393/04 a C-41/05, EU:C:2006:403, bod 25).
- 27 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je proto přípustná.

K věci samé

K první otázce

- 28 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být články 49 a 54 SFEU vykládány v tom smyslu, že brání takové dani pro velkoplošné maloobchodní prodejny, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení.
- 29 Podle ustálené judikatury platí, že cílem svobody usazování je zaručení výhody tuzemského zacházení v hostitelském členském státě státnímu příslušníku jiného členského státu a společností podle článku 54 SFEU tím, že zakazuje, pokud jde o společnosti, jakoukoli diskriminaci založenou na místě sídla společností (viz zejména rozsudky ze dne 12. prosince 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, bod 43, jakož i ze dne 14. prosince 2006, *Denkavit Internationaal a Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, bod 22).
- 30 V tomto ohledu je zakázána nejen zjevná diskriminace na základě sídla společnosti, ale také všechny formy skryté diskriminace, které použitím jiných rozlišovacích kritérií vedou ve skutečnosti ke stejnému výsledku (rozsudek ze dne 5. února 2014, *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, bod 30 a citovaná judikatura).
- 31 Mandatorní daň ukládaná na základě zjevně objektivního kritéria, která však ve většině případů vzhledem k jejím znakům znevýhodňuje obchodní společnosti se sídlem v jiných členských státech nacházejících se ve srovnatelné situaci jako společnosti se sídlem v členském státě zdanění, nepřímo diskriminuje obchodní společnosti na základě místa jejich sídla v rozporu s články 49 a 54 SFEU (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. února 2014, *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, body 37 až 41).
- 32 Ve věci v původním řízení dotčená právní úprava stanoví kritérium pro prodejní plochu bez přímé diskriminace.
- 33 Ani z důkazů předložených Soudnímu dvoru nevyplývá, že toto kritérium znevýhodňuje ve většině případů státní příslušníky jiných členských států nebo společnosti se sídlem v jiných členských státech.
- 34 Údaje obsažené v dopise citovaném v předkládacím rozhodnutí, který Komise zaslala španělským orgánům dne 7. července 2004 a podle něhož podniky z jiných členských států tvoří 61,5 % z podniků podrobených IGEC, jejichž plocha zabírá více než 2 500 m², ani informace poskytnuté ANGED v jejich písemných vyjádřeních, podle nichž 52 % daňové zátěže IGEC nesou velké maloobchodní prodejny z jiných členských států, nejsou - zejména vzhledem k výši těchto procent - postačující jako důkaz.
- 35 Na první otázku je proto třeba odpovědět tak, že články 49 a 54 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání takové dani pro velkoplošné maloobchodní prodejny, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení.

K druhé otázce

- 36 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda státní podporou ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU může být taková daň, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení, která se uplatní na velké maloobchodní prodejny v závislosti na velikosti jejich prodejní plochy, přičemž od daně osvobozuje provozovny, jejichž prodejní plocha je menší než 2500 m², a provozovny činné v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a potřeb pro průmysl a snižuje daňový základ o 60 % prodejnám, jejichž činnost spočívá v prodeji nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i potřeb pro kutily.

- 37 K tomu, aby mohlo být vnitrostátní opatření kvalifikováno jako „státní podpora“ ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU, musí být splněny všechny následující podmínky. Zaprvé se musí jednat o státní zásah nebo zásah ze státních prostředků. Zadruhé tento zásah musí být s to ovlivnit obchod mezi členskými státy. Zatřetí musí selektivně zvýhodňovat příslušného příjemce. Začtvrté musí nebo může narušovat hospodářskou soutěž (viz zejména rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 53).
- 38 Pokud jde o podmínku selektivnosti zvýhodnění, která byla předmětem diskuze před Soudním dvorem, z ustálené judikatury vyplývá, že při posuzování této podmínky musí být určeno, zda v rámci daného právního režimu může předmětné vnitrostátní opatření zvýhodňovat „určité podniky nebo určitá odvětví výroby“ vůči ostatním, které se nacházejí s ohledem na cíl sledovaný tímto režimem ve srovnatelné skutkové a právní situaci, a se kterými je tímto zacházeno odlišně, což lze v zásadě kvalifikovat jako „diskriminaci“ (viz zejména rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 54 a citovaná judikatura).
- 39 Co se konkrétně týče vnitrostátních opatření, která poskytují daňové zvýhodnění, je třeba připomenout, že takové opatření, které sice není spojeno s převodem státních prostředků, ale staví příjemce do výhodnější situace oproti ostatním daňovým poplatníkům, může přinést příjemcům selektivní zvýhodnění, a představuje tak státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU. Takovou podporou ve smyslu uvedeného ustanovení naproti tomu není daňové zvýhodnění vyplývající z obecného opatření, které se bez rozdílu uplatní na všechny hospodářské subjekty (rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 56).
- 40 Kvalifikace vnitrostátního daňového opatření jako „selektivního“ v tomto ohledu vyžaduje na prvním místě identifikaci obecného nebo „obvyklého“ daňového režimu, který se v dotčeném členském státě používá, a na druhém místě důkaz o tom, že se zkoumané daňové opatření odchyluje od obecného režimu, jelikož činí rozdíly mezi hospodářskými subjekty, které se nacházejí s ohledem na cíl sledovaný tímto obecným režimem ve srovnatelné skutkové a právní situaci (viz zejména rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 57 a citovaná judikatura).
- 41 Je třeba rovněž připomenout, že referenční právní rámec pro účely posouzení selektivity opatření nemusí být nezbytně dán územím dotyčného členského státu, ale může jít o území, nad nímž vykonává podle ústavy nebo zákona pravomoc regionální či místní orgán. Tak je tomu v případě, kdy má tento orgán právně a fakticky takový status, který jej činí ve vztahu k ústřední vládě členského státu autonomním natolik, že právě tato entita, a nikoliv ústřední vláda, hraje základní úlohu při definování politického a hospodářského prostředí, ve kterém podniky působí [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. září 2008, Union General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) a další, C-428/06 až C-434/06, EU:C:2008:488, body 47 až 50 a citovaná judikatura].
- 42 Státní podporou ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU však není opatření rozlišující mezi podniky, které se s ohledem na cíl dotčeného právního režimu nacházejí ve srovnatelné skutkové a právní situaci, a tedy opatření *a priori* selektivní, pokud se dotyčnému členskému státu podaří prokázat, že je toto rozlišování odůvodněné, jelikož vyplývá z povahy nebo systematiky soustavy, do níž tato opatření patří (rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 58 a citovaná judikatura).
- 43 Opatření, které se odchyluje od obecné daňové soustavy, může být odůvodněno povahou nebo obecnou systematikou daňové soustavy, může-li dotyčný členský stát prokázat, že toto opatření vyplývá přímo ze základních nebo řídicích principů jeho daňové soustavy. V tomto ohledu je nutno rozlišovat mezi cíli konkrétní daňové soustavy, které stojí mimo tuto soustavu, a mezi mechanismy vlastními samotné daňové soustavě, které jsou nezbytné k uskutečnění těchto cílů (rozsudek ze dne 6. září 2006, Portugalsko v. Komise, C-88/03, EU:C:2006:511, bod 81).

- 44 Je třeba rovněž připomenout, že k prokázání selektivnosti daňového opatření sice není vždy nutné, aby mělo povahu odchylky od obecného daňového režimu, avšak to, že takovou povahu má, je pro tyto účely rozhodně relevantní, pokud to vede k tomu, že jsou rozlišovány dvě kategorie subjektů, s nimiž je *a priori* zacházeno rozdílně, a sice kategorie subjektů, na které se vztahuje odchylka, a kategorie subjektů, na které se i nadále vztahuje obecný daňový režim, přestože se tyto kategorie nacházejí s ohledem na cíl uvedeného režimu ve srovnatelné situaci (rozsudek ze dne 21. prosince 2016, Komise v. World Duty Free Group SA a další, C-20/15 P a C-21/15 P, EU:C:2016:981, bod 77).
- 45 Pokud jde o právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení, je třeba uvést, že před Soudním dvorem nebylo zpochybňováno, že referenčním rámcem by mělo být území autonomní oblasti Katalánsko.
- 46 Kromě toho, ačkoli se kritérium velikosti prodejní plochy formálně nejeví jako odchylka od daného referenčního právního rámce, v důsledku vylučuje z působnosti této daně maloobchodní prodejny, jejichž prodejní plocha je menší než 2 500 m². IGEC tak nelze odlišit od regionální daně pro maloobchodní prodejny, kterou musí platit maloobchodní prodejny, jejichž prodejní plocha přesahuje určitou rozlohu.
- 47 Článek 107 odst. 1 SFEU přitom definuje státní zásahy podle jejich účinků, a tedy nezávisle na použitých institutech (rozsudek ze dne 22. prosince 2008, British Aggregates Association v. Komise, C-487/06 P, EU:C:2008:757, bod 89).
- 48 Nelze tudíž *a priori* vyloučit, že takové kritérium v praxi může zvýhodňovat „určité podniky nebo určitá odvětví výroby“ ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU, jelikož zmírňuje jejich zátěž oproti těm, které daň dotčenou ve věci v původním řízení musí platit.
- 49 V této souvislosti je tudíž třeba určit, zda se maloobchodní prodejny, které jsou vyloučeny z působnosti této daně, nacházejí či nenacházejí v situaci srovnatelné s prodejny, na které se vztahuje.
- 50 V rámci této analýzy je třeba zohlednit skutečnost, že při neexistenci unijní právní úpravy v této oblasti náleží stanovení základů daně a rozložení daňového zatížení na různé výrobní činitele a různá hospodářská odvětví do pravomoci členských států nebo entit na nižší úrovni v rámci státu nadaných daňovou pravomocí (rozsudek ze dne 15. listopadu 2011, Komise a Španělsko v. Government of Gibraltar a Spojené království, C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732, bod 97).
- 51 Jak totiž zdůrazňuje Komise v bodě 156 svého sdělení o pojmu „státní podpora“ uvedeném v čl. 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie (Úř. věst. 2016, C 262, s. 1), „členské státy si mohou volně zvolit hospodářskou politiku, kterou považují za nejúčelnější, a zejména rozložit daňovou zátěž mezi jednotlivé výrobní činitele [...] v souladu s právem Unie“.
- 52 Co se týče daně dotčené ve věci v původním řízení, z informací poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že má sloužit k ochraně životního prostředí a územního plánování. Má totiž napravovat a kompenzovat dopady činnosti těchto velkoplošných maloobchodních prodejen na životní prostředí a území dotčené oblasti hlavně v důsledku dopravních toků, přičemž tyto subjekty musí přispívat na financování akčních plánů v oblasti životního prostředí a zlepšování infrastruktury.
- 53 V tomto ohledu nelze popřít, že vliv maloobchodních prodejen na životní prostředí závisí do značné míry na jejich velikosti. Čím je totiž jejich prodejní plocha vyšší, tím vyšší je příliv veřejnosti, což vede k většímu dopadu na životní prostředí. Z toho vyplývá, že kritérium plochy, které je použito ve vnitrostátních právních předpisech dotčených ve věci v původním řízení pro účely rozlišení podniků dle velikosti jejich vlivu na prostředí, je soudržné se sledovanými cíli.

- 54 Je rovněž zjevné, že přítomnost takových prodejen představuje zvláštní výzvu, pokud jde o územní plánování, a to bez ohledu na jejich umístění (viz obdobně rozsudek ze dne 24. března 2011, Komise v. Španělsko, C-400/08, EU:C:2011:172, bod 80).
- 55 Za těchto podmínek tedy takové kritérium pro založení daňové povinnosti vycházející z velikosti prodejní plochy podniku, jako je kritérium dotčené ve věci v původním řízení, vede k rozlišování kategorií prodejen, které se z hlediska těchto cílů nenacházejí ve srovnatelné situaci.
- 56 Osvobození od daně ve prospěch maloobchodních prodejen, jejichž prodejní plocha nepřesahuje 2 500 m², proto nelze považovat za opatření, které je selektivně zvýhodňuje, a nemůže tedy jít o státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.
- 57 Předkládající soud se dále táže na ostatní znaky daně dotčené ve věci v původním řízení. Táže se, zda úplné osvobození společných maloobchodních prodejen a samostatných maloobchodních prodejen v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a průmyslových součástí, jakož i snížení daňového základu o 60 % prodejnám, jejichž činnost spočívá v prodeji nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i potřeb pro kutily, tyto prodejny zvýhodňuje.
- 58 Nejprve je třeba uvést, že tato opatření mají povahu výjimky z referenčního rámce tvořeného touto zvláštní daní.
- 59 Vláda autonomní oblasti Katalánsko ve svých písemných vyjádřeních tvrdí, že dotčené maloobchodní prodejny z povahy věci potřebují velkou plochu k prodeji, avšak jejím účelem nemusí být přilákat co největší počet spotřebitelů či zvýšit množství kupujících, kteří do nich přijíždějí osobními automobily. Tyto činnosti tedy působí méně škod na životním prostředí a v územním plánování než činnosti prodejen, na které se vztahuje sporná daň.
- 60 Takovýto faktor tedy může odůvodnit rozdílné zacházení v předpisech dotčených ve věci v původním řízení, jelikož nevede k selektivnímu zvýhodňování dotčených maloobchodních prodejen. Předkládajícímu soudu nicméně přísluší ověřit, zda tomu tak skutečně je.
- 61 Pokud jde konečně o kritérium rozlišující z daňového hlediska samostatné maloobchodní prodejny, které v důsledku osvobozuje od IGEC společné velké maloobchodní prodejny, toto kritérium naopak rozlišuje dvě kategorie prodejen nacházející se objektivně ve srovnatelné situaci, pokud jde o ochranu životního prostředí a územního plánování, které si klade za cíl právní úprava dotčená ve věci v původním řízení. Skutečnost, že tyto společné velké maloobchodní prodejny nemají povinnost tuto daň platit, proto vede k selektivnímu zacházení, a může tedy jít o státní podporu, jsou-li splněny ostatní podmínky stanovené v čl. 107 odst. 1 SFEU.
- 62 V tomto ohledu lze konstatovat, že takové opatření je financováno ze státních prostředků a lze je přičítat státu ve smyslu tohoto ustanovení.
- 63 Na rozdíl od toho, co tvrdí vláda autonomní oblasti Katalánsko ve svém písemném vyjádření, takové opatření je dále s to ovlivnit obchod mezi členskými státy a narušuje či může narušit hospodářskou soutěž ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.
- 64 Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že za účelem kvalifikace vnitrostátního opatření jako „státní podpory“ není třeba prokazovat skutečný dopad dotčené podpory na obchod mezi členskými státy a skutečné narušení hospodářské soutěže, ale pouze zkoumat, zda tato podpora může tento obchod ovlivnit a narušit hospodářskou soutěž (viz zejména rozsudek ze dne 27. června 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, bod 78).

- 65 Zejména posiluje-li podpora poskytnutá členskými státy postavení určitých podniků oproti jiným konkurenčním podnikům v rámci obchodu mezi členskými státy, je třeba mít za to, že je obchod podporou ovlivněn, a není nutné, aby se podniky-příjemci podpory samy o sobě podílely na obchodu mezi členskými státy. Pokud totiž členský stát poskytne podporu určitým podnikům, může být díky tomu zachována nebo zvýšena domácí produkce s tím důsledkem, že se sníží vyhlídky podniků usazených v jiných členských státech na proniknutí na trh tohoto členského státu (viz zejména rozsudek ze dne 27. června 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, bod 79).
- 66 Pokud jde o podmínku narušení hospodářské soutěže, podpory, které směřují k osvobození podniku od nákladů, které by obvykle musel vynaložit v rámci běžného hospodaření nebo běžných činností, v zásadě podmínky hospodářské soutěže narušují (viz zejména rozsudek ze dne 27. června 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, bod 80).
- 67 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že státní podporou ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU není taková daň, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení, která se na velké maloobchodní prodejny uplatní v zásadě v závislosti na velikosti jejich prodejní plochy, přičemž osvobozuje provozovny, jejichž prodejní plocha je menší než 2 500 m². Taková daň není státní podporou ve smyslu tohoto ustanovení, když jsou od ní osvobozeny prodejny činné v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a průmyslových součástí nebo snižuje daňový základ o 60 % prodejnám, jejichž činnost spočívá v prodeji nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i potřeb pro kutily, není-li vliv těchto prodejen na životní prostředí a územní plánování tak velký jako u ostatních, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.
- 68 Taková daň však je státní podporou ve smyslu téhož ustanovení, když osvobozuje od daně společné velké maloobchodní prodejny, jejichž prodejní plocha činí 2 500 m² a více.

K třetí otázce

- 69 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda v případě kladné odpovědi na druhou otázku lze státní podporu vyplývající z osvobození od daně a snížení takové daně zatěžující velké maloobchodní prodejny, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení, považovat za existující podporu ve smyslu čl. 1 písm. b) nařízení č. 659/1999, který byl v podstatě převzat článkem 1 písm. b) nařízení č. 2015/1589.
- 70 S ohledem na odpověď podanou na druhou otázku je namísto odpovědět na třetí otázku.
- 71 V tomto ohledu je třeba nejprve připomenout, že v případě, že vnitrostátní orgány nerespektují poslední větu odstavce 3 článku 108 SFEU, je tím dotčena platnost aktů týkajících se provádění opatření podpory, a že vnitrostátní soudy musí zaručit jednotlivcům, kteří se mohou dovolávat takového porušení, že z toho budou vyvozeny veškeré důsledky v souladu s vnitrostátním právem, co se týče jak platnosti aktů provádějících opatření podpory, tak navrácení finanční podpory poskytnuté v rozporu s tímto ustanovením či případnými prozatímními opatřeními (rozsudek ze dne 21. listopadu 1991, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* a další, C-354/90, EU:C:1991:440, bod 12).
- 72 Zatímco existující podpory mohou být v souladu s čl. 108 odst. 1 SFEU právoplatně provedeny, pokud Komise nekonstatovala jejich neslučitelnost, čl. 108 odst. 3 SFEU nedává vnitrostátním soudům pravomoc zakázat provedení existující podpory (rozsudek ze dne 18. července 2013, *P Oy*, C-6/12, EU:C:2013:525, body 36 a 41).

- 73 Pokud se však jedná o článek 1 písm. b) bod v) nařízení č. 659/1999 citovaný předkládajícím soudem, který se týká případů, kdy lze prokázat, že opatření nebylo podporou v okamžiku jeho vstupu v platnost, avšak stalo se následně, přestože je dotčený členský stát nezměnil, podporou v důsledku vývoje vnitřního trhu, tyto podmínky podle všeho nebyly za okolností ve věci v původním řízení splněny.
- 74 Pokud jde o otázku, zda lze podpory, které získaly dotčené prodejny v rámci daně dotčené ve věci v původním řízení, považovat za podpory schválené Komisí ve smyslu článku 1 písm. b) bodu ii) nařízení č. 659/1999, převzatého do článku 1 písm. b) bodu ii) nařízení 2015/1589, je třeba připomenout, že v oblasti státních podpor je takový akt bez ohledu na svoji formu takovým rozhodnutím, jestliže Komise s ohledem na jeho obsah a svůj úmysl s konečnou platností po ukončení předběžné fáze přezkumu v tomto aktu zaujala s konečnou platností postoj k dotčenému opatření a konstatovala, že toto opatření je či není podporou a nevyvolává pochybnosti ohledně své slučitelnosti s vnitřním trhem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 17. července 2008, Athinaiki Techniki v. Komise, C-521/06 P, EU:C:2008:422, bod 46, jakož i ze dne 9. června 2011, Diputación Foral de Vizcaya a další v. Komise, C-465/09 P až C-470/09 P, nezveřejněný, EU:C:2011:372, bod 94).
- 75 Soudní dvůr již také rozhodl, že to, že takové rozhodnutí Komise přijala, musí být možné zjistit z objektivních skutečností, a rozhodnutí musí vyjadřovat jasný a konečný postoj Komise stran sporného opatření (viz rozsudek ze dne 9. června 2011, Diputación Foral de Vizcaya a další v. Komise, C-465/09 P až C-470/09 P, nezveřejněný, EU:C:2011:372, bod 95).
- 76 Z preventivní kontroly státních podpor, kterou provádí Komise, a ze zákazu provádění nových podpor před tím, než Komise přijme konečné rozhodnutí podle čl. 108 odst. 3 poslední věty SFEU, totiž vyplývá, že rozhodnutí o slučitelnosti podpory musí být nepochybné, což platí tím spíše pro údajně dovolené podpory, které nebyly oznámeny Komisi na základě čl. 108 odst. 3 SFEU, a ohrožují tak právní jistotu, kterou má toto ustanovení zaručit (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. června 2011, Diputación Foral de Vizcaya a další v. Komise, C-465/09 P až C-470/09 P, nezveřejněný, EU:C:2011:372, body 96 a 97).
- 77 Je proto možné, že ve věci v původním řízení nelze existenci takového svolení dovodit ze znění dopisu Komise ze dne 2. října 2003 citovaného předkládajícím soudem a zmíněného v bodě 16 tohoto rozsudku, byť jen z toho důvodu, že z údajů předložených Soudnímu dvoru vyplývá, že se Komise v tomto dopise vyslovila pouze k otázce slučitelnosti rozdělování příjmů z IGEC s právní úpravou státních podpor.
- 78 Konečně je třeba uvést, že podle článku 1 písm. b) bodu iv) nařízení č. 659/1999, který byl v podstatě převzat do čl. 1 písm. b) bodu iv) nařízení č. 2015/1589, se „existující podporou“ rozumí rovněž „podpora, která se považuje za existující podporu podle článku 15 tohoto nařízení“.
- 79 Článek 15 odst. 1 nařízení č. 659/1999 převzatý do článku 17 nařízení 2015/1589 stanoví, že pravomoci Komise ve věci navrácení protiprávní podpory podléhají promlčecí lhůtě deseti let. Podle odstavce 2 tohoto článku tato promlčecí lhůta začíná plynout dnem, kdy je protiprávní podpora udělena příjemci buď jako jednotlivá podpora, nebo v rámci režimu podpory, a jakékoli opatření přijaté Komisí nebo členským státem jednajícím na žádost Komise, týkající se protiprávní podpory, přerušuje běh této lhůty. Podle odstavce 3 uvedeného článku je dále jakákoliv podpora, jejíž promlčecí lhůta uplynula, považována za existující podporu.
- 80 Nehledě na to, jak má být toto ustanovení vykládáno v případě, že je uplatňováno před vnitrostátním soudem, je třeba konstatovat, že podmínky, které stanoví, nejsou ve věci v původním řízení v každém případě splněny.

- 81 Je totiž nutné konstatovat, že příjemci podpory ve formě takové daně, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení, jsou vymezeni obecně a abstraktně a částka podpory, která je jim takto poskytována, není určitá, takže tato podpora spadá pod pojem „režim podpory“ ve smyslu článku 1 písm. d) nařízení č. 659/1999, jehož znění je převzato doslovně do článku 1 písm. d) nařízení 2015/1589.
- 82 V souladu s čl. 15 odst. 2 nařízení č. 659/1999 je proto datem počátku běhu promlčecí lhůty datum, k němuž je protiprávní podpora skutečně poskytnuta příjemci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. prosince 2011, *France Télécom v. Komise*, C-81/10 P, EU:C:2011:811, body 80 až 82, a usnesení ze dne 7. prosince 2017, *Irsko v. Komise*, C-369/16 P, nezveřejněné, EU:C:2017:955, bod 41).
- 83 Z předkládacího rozhodnutí nicméně vyplývá, že Komise dopisem ze dne 28. listopadu 2014, zmíněném v předkládacím rozhodnutí a v bodě 17 tohoto rozsudku, informovala španělské orgány o tom, že IGEC může být státní podporou a musí být upravena nebo zrušena. Tento dokument je tedy opatřením Komise ve smyslu článku 15 odst. 2 nařízení č. 659/1999, které přerušuje běh promlčecí lhůty, takže podpory poskytnuté v období deseti let předcházejících tomuto dopisu nelze považovat za existující podpory.
- 84 Pokud jde o dříve poskytnuté podpory, z tohoto dopisu z roku 2014 i z dopisu Komise ze dne 2. října 2003 citovaného předkládajícím soudem vyplývá, že k jejich zaslání došlo v návaznosti na komunikaci a žádost o informace týkající se režimu IGEC zaslanou španělským orgánům.
- 85 Za takových okolností tyto žádosti rovněž přerušily běh promlčecí lhůty stanovené v článku 15 nařízení č. 659/1999 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. října 2005, *Scott v. Komise*, C-276/03 P, EU:C:2005:590, bod 36).
- 86 S ohledem na výše uvedené je třeba na třetí otázku odpovědět tak, že za takových okolností, jako jsou okolnosti popsané předkládajícím soudem, nemohou být státní podpory vyplývající z takového režimu zdanění, jako je režim dotčený ve věci v původním řízení, existujícími podporami ve smyslu článku 1 písm. b) nařízení č. 659/1999, jehož znění bylo doslovně převzato do čl. 1 písm. b) nařízení 2015/1589.

K nákladům řízení

- 87 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

- 1) Články 49 a 54 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání takové dani pro velkoplošné maloobchodní prodejny, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení.
- 2) Státní podporou ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU není taková daň, jako je daň dotčená ve věci v původním řízení, která se na velké maloobchodní prodejny uplatní v zásadě v závislosti na velikosti jejich prodejní plochy, přičemž osvobozuje provozovny, jejichž prodejní plocha je menší než 2 500 m². Taková daň není státní podporou ve smyslu tohoto ustanovení, když jsou od ní osvobozeny prodejny činné v oboru zahradnictví, prodeje vozidel, stavebního materiálu, strojů a průmyslových součástek nebo snižuje daňový základ o 60 % prodejnám, jejichž činnost spočívá v prodeji nábytku, sanitárních výrobků, dveří a oken, jakož i potřeb pro kutily, není-li vliv těchto prodejen na životní prostředí a územní plánování tak velký jako u ostatních, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Taková daň však je státní podporou ve smyslu téhož ustanovení, když osvobozuje od daně společné velké maloobchodní prodejny, jejichž prodejní plocha činí 2 500 m² a více.

- 3) Za takových okolností, jako jsou okolnosti popsane předkládajícím soudem, nemohou být státní podpory vyplývající z takového režimu zdanění, jako je režim dotčený ve věci v původním řízení, existujícími podporami ve smyslu článku 1 písm. b) nařízení Rady 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 93 Smlouvy o ES, jehož znění bylo doslovně převzato do článku 1 písm. b) nařízení Rady (EU) 2015/1589 ze dne 13. července 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 108 Smlouvy o fungování Evropské unie.**

Podpisy.