

Zadeva C-88/03

Portugalska republika

proti

Komisiji Evropskih skupnosti

„Nižnostna tožba – Državne pomoči – Odločba 2003/442/ES – Davčni ukrepi, ki jih je sprejela regionalna ali lokalna skupnost – Znižanje stopnje davka na dohodek fizičnih in pravnih oseb, ki so davčni rezidenti na Azorih – Opredelitev državne pomoči – Selektivnost – Upravičeneje z naravo in splošno shemo davčnega sistema – Obveznost obrazložitve – Združljivost s skupnim trgom“

Povzetek sodbe

1. *Pomoči, ki jih dodelijo države – Pojem – Selektivnost ukrepa*

(člen 87(1) ES)

2. *Pomoči, ki jih dodelijo države – Pojem – Selektivnost ukrepa*

(člen 87(1) ES)

3. *Akti institucij – Obrazložitev – Obveznost – Obseg*

(člena 87(1) ES in 253 ES)

4. *Pomoči, ki jih dodelijo države – Prepoved – Odstopanja – Diskrecijska pravica Komisije*

(člen 87(3) ES)

1. Člen 87(1) ES prepoveduje pomoči „z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“ v primerjavi z drugimi, ki so glede na cilje, ki jim ta ureditev sledi, v dejansko in pravno primerljivem položaju, torej selektivne pomoči. Vendar pojem državne pomoči ne vključuje državnih ukrepov, s katerimi se uvaja razlikovanje med podjetji in so zato vnaprej selektivni, kadar to razlikovanje izhaja iz narave ali ureditve davčnega sistema, v katerega spadajo.

Ukrep, ki ustvarja izjemo od uporabe splošnega davčnega sistema, lahko upraviči narava ali splošna shema davčnega sistema, če lahko zadevna država članica dokaže, da ta ukrep neposredno izhaja iz temeljnih ali usmerjevalnih načel davčnega sistema. Pri tem je treba razlikovati med cilji posebnega davčnega sistema, ki so zunaj njega, in mehanizmi, ki so lastni samemu davčnemu sistemu in potrebni za uresničitev teh ciljev.

(Glej točke 52, 54 in 81.)

2. Pri preizkusu, ali je ukrep selektiven, je bistvena opredelitev referenčnega okvira; tega ni treba nujno opredeliti v mejah ozemlja zadevne države članice.

Za presojo selektivnosti ukrepa, ki ga je sprejel notranji državni organ in katerega namen je le na delu ozemlja države članice določiti davčno stopnjo, zmanjšano glede na stopnjo, ki velja drugod v državi članici, je treba preučiti, ali je ukrep sprejel ta organ pri izvrševanju svojih pristojnosti, ki so

dovolj avtonomne glede na osrednjo oblast, in morebiti raziskati, ali se dejansko uporablja za vsa ustanovljena podjetja ali vso proizvodnjo na področju, ki spada v pristojnost tega organa.

V položaju, ko regionalni ali lokalni organ pri izvrševanju pristojnosti, ki so dovolj avtonomne glede na osrednjo pristojnost, doloži davčno stopnjo, ki je nižja od nacionalne stopnje in se uporablja le za podjetja na zadevnem ozemlju v njegovi pristojnosti, se lahko upoštevni pravni okvir za presojo selektivnosti davčnega ukrepa omeji na zadevno geografsko ozemlje, kadar notranji državni organ, zlasti zaradi svojega statusa in pristojnosti, opravlja temeljno funkcijo pri opredelitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja, prisotna na ozemlju v njegovi pristojnosti.

Da bi lahko šteli, da je bila odločba, sprejeta v podobnih okoliščinah, sprejeta pri izvrševanju dovolj avtonomnih pristojnosti, mora najprej to odločbo sprejeti regionalni ali lokalni organ, ki ima na ustavni ravni politični in upravni status, ločen od osrednje vlade. Dalje, morala bi biti sprejeta, ne da bi osrednja vlada lahko neposredno posegla v njeno vsebino. Nazadnje, finančnih posledic znižanja nacionalne stopnje obdavčitve, ki se uporablja za podjetja v regiji, ni mogoče izravnati s pomočjo ali subvencijami iz drugih regij ali osrednje vlade.

(Glej točke od 56 do 58, 62 in od 65 do 67.)

3. Utemeljitev, ki jo zahteva člen 253 ES, je treba prilagoditi naravi zadevnega akta in mora jasno ter nedvoumno odražati sklepanje institucije, ki je zadevni ukrep sprejela, tako da se zainteresiranim omogoči, da se seznanijo z razlogi za sprejeti ukrep, sodišču Skupnosti pa izvrševanje nadzora. Ni potrebno, da so v obrazložitvi navedeni vsi dejanski in pravni dejavniki, ker je treba vprašanje, ali je obrazložitev akta zadostila zahtevam iz člena 253 ES, presojati ne le glede na njegovo besedilo, ampak tudi glede na kontekst in vsa pravna pravila v zvezi z zadevnim področjem.

To načelo, uporabljeno pri opredelitvi ukrepa kot pomoči, zahteva, da so navedeni razlogi, zakaj je Komisija štela, da zadevni ukrep spada na področje uporabe člena 87(1) ES. Zato tudi, ko je iz okoliščin, v katerih je bila državna pomoč dodeljena, razvidno, da lahko ta vpliva na trgovino med državami članicami in izkrivlja ali poskuša izkrivljati konkurenco, mora Komisija navesti te okoliščine v obrazložitvi svoje odločbe.

(Glej točki 88 in 89.)

4. Pri uporabi člena 87(3) ES ima Komisija široko diskrecijsko pravico, katere izvajanje vključuje gospodarsko in družbeno presojo, ki jo je treba izvesti v okviru Skupnosti. Sodišče Skupnosti pri nadzoru zakonitosti izvajanja take pravice presoje pristojnega organa ne sme nadomestiti s svojo presojo, ampak se mora omejiti na preizkus, ali je prišlo pri presoji pristojnega organa do kakršne koli očitne napake ali zlorabe pooblastil.

(Glej točko 99.)

z dne 6. septembra 2006(*)

„Nižnostna tožba – Državne pomoči – Odločba 2003/442/ES – Davčni ukrepi, ki jih je sprejela regionalna ali lokalna skupnost – Znižanje stopnje davka na dohodek fizičnih in pravnih oseb, ki so davčni rezidenti na Azorih – Opredelitev državne pomoči – Selektivnost – Upravičenje z naravo in splošno shemo davčnega sistema – Obveznost obrazložitve – Združljivost s skupnim trgov“

V zadevi C-88/03,

zaradi nižnostne tožbe na podlagi člena 230 ES, vložene 24. februarja 2003,

Portugalska republika, ki jo zastopajo L. Fernandes, zastopnik, skupaj z J. da Cruzom Vilaçom in L. Romão, odvetnika, z naslovom za vročanje v Luxembourg,

tožeča stranka,

ob intervenciji

Kraljevine Španije, ki jo zastopa N. Díaz Abad, zastopnica, z naslovom za vročanje v Luxembourg,

in

Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska, ki ga zastopata R. Caudwell, zastopnica, skupaj z D. Andersonom, QC, z naslovom za vročanje v Luxembourg,

intervenienta,

proti

Komisiji Evropskih skupnosti, ki jo zastopata V. Di Bucci in F. de Sousa Fialho, zastopnika, z naslovom za vročanje v Luxembourg,

tožena stranka,

SODIŠČE (veliki senat),

v sestavi V. Skouris, predsednik, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas (poročevalec) in J. Malenovský, predsedniki senatov, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, sodnika, N. Colneric, sodnica, S. von Bahr, J. Klučka in U. Løhmus, sodniki,

generalni pravobranilec: L. A. Geelhoed,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 6. septembra 2005,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 20. oktobra 2005

izreka naslednjo

Sodbo

1 Portugalska republika s tožbo predlaga razglasitev nižnosti Odločbe Komisije 2003/442/ES z dne 11. decembra 2002 o delu ureditve glede prilagoditve nacionalnega davčnega sistema

posebnostim Avtonomne regije Azorov, ki zadeva znižanje stopnje davka na dohodek (UL L 150, str. 52, v nadaljevanju: izpodbijana odločba).

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

2 Člen 87(1) ES določa:

„Razen če ta pogodba ne določa drugače, je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva s skupnim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami.“

3 Obvestilo Komisije z dne 10. decembra 1998 o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki se nanašajo na neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka (UL C 384, str. 3, v nadaljevanju: Obvestilo o državni pomoči na področju neposredne obdavčitve) v točki 2 določa, da namerava pojasniti vprašanje, ali davčni ukrep pomeni pomoč na podlagi člena 87(1) ES.

4 Člen 87(3) ES določa, da se kot združljivo s skupnim trgom lahko šteje:

„a) pomoč za pospeševanje gospodarskega razvoja območij, kjer je življenjska raven izjemno nizka ali kjer je podzaposlenost velika;

[...]

c) pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti ali določenih gospodarskih območij, kadar takšna pomoč ne spreminja gospodarskih pogojev v obsegu, ki bi bil v nasprotju s skupnimi interesi;

[...]“

5 Člen 299(2) ES določa, da se določbe te pogodbe uporabljajo za francoske ozemorske departmaje, Azore, Madeiro in Kanarske otoke. Vendar lahko zakonodajalec Skupnosti sprejme posebne ukrepe, ki so zlasti namenjeni opredelitvi pogojev uporabe te pogodbe za te regije, ob upoštevanju težkih strukturno pogojenih socialnih in gospodarskih razmer, katerih dejavniki, kot sta trajnost in součinkovanje, močno otežujejo njihov razvoj.

6 V smislu točke 4.15 Smernic Komisije o državni regionalni pomoči (UL 1998, C 74, str. 9), kot so bile spremenjene 9. septembra 2000 (UL C 258, str. 5, v nadaljevanju: Smernice o državni regionalni pomoči), so prepovedane regionalne pomoči, namenjene zmanjšanju tekočih izdatkov podjetja, namreč pomoč za tekoče poslovanje.

7 Na podlagi točke 4.16.2 teh smernic v najbolj oddaljenih regijah, ki izpolnjujejo pogoje za izjemo na podlagi člena 87(3)(a) in (c) ES, se lahko odobri pomoč, ki obenem ni regresivna in časovno omejena, če prispeva k nadomestilu dodatnih stroškov opravljanja gospodarske dejavnosti, ki so povezani z dejavniki, opredeljenimi v členu 299(2) ES, katerih stalnost in součinkovanje močno otežujeta razvoj teh regij. V tej točki je prav tako določeno, da morajo države članice same določiti obseg takih stroškov in dokazati, da so stroški povezani s temi dejavniki. Še več, nameravane pomoči morajo biti upravičene glede na njihov prispevek k regionalnemu razvoju in njihovo naravo, njihova raven pa mora biti sorazmerna z dodatnimi stroški, ki jih nameravajo nadomestiti.

Nacionalna ureditev

8 Ustava Portugalske republike z dne 2. aprila 1976 določa, da so „Azorski otoki in Madeira avtonomni regiji s politično-upravnim statusom in lastnimi vladnimi organi“. Glede tega predvideva skupno določbo, ki urejajo pooblastila, pristojnosti in naloge regij, kot tudi njune politične in upravne organe.

9 Iz teh določb izhaja, da imata avtonomni regiji lastne davčne dohodke in del dohodkov od državnih davkov, utemeljene v skladu z načelom, ki zagotavlja dejansko nacionalno solidarnost. Med drugim imajo zakonodajni organi teh regij na podlagi ustave izključno pristojnost, da pod pogoji, predvidenimi v okvirnem zakonu, ki ga je sprejela Skupščina Republike, izvršujejo svojo davčno pristojnost in prilagodijo davke države regionalnim posebnostim.

10 Z zakonom št. 13/98 z dne 24. februarja 1998 o finančni ureditvi avtonomnih regij (lei n° 13/98, de 24 de Fevereiro, Lei de Finanças das Regiões Autónomas, *Diário da República* I, serija A, št. 46, z dne 24. februarja 1998, str. 746, v nadaljevanju: zakon št. 13/98) je Portugalska natančno opredelila pogoje take finančne avtonomije. Ta zakon našteva načela in cilje regionalne finančne avtonomije, predvideva usklajevanje financ avtonomnih regij z državnimi financami in vzpostavlja načelo nacionalne solidarnosti in dolžnost sodelovanja med državo in avtonomnimi regijami.

11 Glede sodelovanja med državo in avtonomnimi regijami člen 5, od (1) do (3), zakona št. 13/98 zlasti določa:

„1. Pri izvrševanju ustavne in zakonske dolžnosti solidarnosti država, ki mora glede tega upoštevati proračunske zmožnosti in potrebo po zagotovitvi enakega obravnavanja vseh strank na nacionalnem ozemlju, prispeva skupaj z organi avtonomnih regij h gospodarskemu razvoju, k izravnavi neenakosti, ki izhajajo iz otoške lege, in h gospodarskemu in socialnemu približevanju preostalemu nacionalnemu ozemlju in Evropski uniji.

2. Nacionalna solidarnost se na finančni ravni kaže v obliki proračunskih transferjev, ki jih določa ta zakon, in se mora trajno prilagoditi ravni razvoja avtonomnih regij, te pa morajo ustvariti pogoje, ki omogočajo boljše finančno pokritje z lastnimi prejemki.

3. Nacionalna solidarnost želi zagotoviti temeljno načelo enakega obravnavanja vseh portugalskih državljanov in njihove možnosti, da koristijo socialne politike, opredeljene na nacionalni ravni, in prispevanje h gospodarskemu in socialnemu približevanju preostalemu nacionalnemu ozemlju ter [...] uniji; zlasti se kaže v proračunskih transferjih, ki se morajo izvršiti v skladu z določbami tega člena.“

12 Kot je bilo navedeno v točki 7 obrazložitve izpodbijane odločbe, zakon št. 13/98 med drugim določa, da sta nacionalni davek na dohodek fizičnih oseb in nacionalni davek na dohodek pravnih oseb vir avtonomnih regij pod pogoji, ki jih določa ta zakon. V skladu s členom 37 tega zakona so zakonodajni organi avtonomnih regij zlasti pooblašeni, da zmanjšajo stopnjo davka na dohodek, ki se uporablja v teh regijah, največ do 30 % stopnje, ki jo določa nacionalna zakonodaja.

Posebna ureditev Avtonomne regije Azorov

13 Z regionalnim zakonodajnim dekretom št. 2/99/A z dne 20. januarja 1999, kot je bil spremenjen z regionalnim zakonodajnim dekretom št. 33/99/A z dne 30. decembra 1999 (v nadaljevanju: dekret št. 2/99/A), je zakonodajni organ Regije Azorov sprejel podrobne pogoje za prilagoditev nacionalnega davčnega sistema regionalnim posebnostim na podlagi pooblastil, ki so

mu podeljena na tem področju. Ta zakonodajni dekret ukinjuje od 1. januarja 1999 in vključuje zlasti del v zvezi z znižanjem stopenj davka na dohodek.

14 Ta davčna znižanja se avtomatično uporabljajo za vse gospodarske subjekte (fizične in pravne osebe). Po mnenju portugalskih organov je njihov namen omogočiti podjetjem s sedežem v Azorih, da premagajo strukturne težave, ki jih imajo zaradi otoške lege in oddaljenosti. Zato so vsi davčni zavezanci za davek na dohodek fizičnih ali pravnih oseb v regiji Azori deležni ugodnosti znižanja stopnje tega davka v višini 20 % (15 % v letu 1999) za davek na dohodek fizičnih oseb in 30 % za davek na dohodek pravnih oseb. Portugalski organi so stroške tega ukrepa za proračun ocenili na podlagi izgube davčnih prejemkov, ki znašajo približno 26,25 milijona EUR na leto.

Izpodbijana odločba

15 Z dopisom z dne 5. januarja 2000 so portugalski organi Komisiji Evropskih skupnosti priglasili ureditev o prilagoditvi nacionalnega davčnega sistema posebnostim Avtonomne regije Azori. Ta ureditev, ki je bila pozno priglašena v odgovor na zahtevo po informacijah, ki so jo podale službe Komisije 7. decembra 1999 zaradi pomanjkljivosti, ki so se pojavile v medijih, in ki je zažele veljati, ne da bi jo odobrila Komisija, je bila vpisana v register nepriglašanih pomoči.

16 Po preučitvi informacij, ki so jih posredovali portugalski organi, se je Komisija odločila začetni postopek na podlagi člena 88(2) ES v zvezi z delom ureditve glede znižanj stopenj davka na dohodek. V okviru tega postopka je regionalna vlada otokov Åland (Finska) Komisiji posredovala stališča v podporo stališč portugalskih organov.

17 Na koncu tega postopka je Komisija sprejela izpodbijano odločbo.

18 V točki 23 obrazložitve te odločbe je Komisija, ob sklicevanju na svoje Obvestilo o državni pomoči na področju neposredne obdavčitve, navedla merila, ki opredeljujejo državno pomoč v smislu člena 87(1) ES. Zadevni ukrep mora upravičencem podeliti prednost, ki jih razbremeni davkov, ki običajno bremenijo njihov proračun. Tako prednost mora odobriti država ali pa gre za kakršno koli pomoč iz državnih sredstev. Zadevni ukrep mora vplivati na konkurenco in trgovino med državami članicami. Nazadnje mora biti specifična ali selektivna, tako da daje prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga.

19 Komisija je v točki 24 obrazložitve izpodbijane odločbe ugotovila, da so izpolnjena vsa merila v zvezi z zadevnimi znižanji stopenj davka na dohodek. Njeno stališče zlasti glede prvih treh meril je:

„– [...] [?]e se preiskovana znižanja davčnih stopenj uporabljajo za podjetja, tem dajejo [...] prednost, ki jih razbremeni davkov, ki običajno bremenijo njihov proračun,

– odobritev znižanja davčne stopnje vključuje izgubo davčnih prihodkov, ki je „enaka [...] porabi državnih sredstev, v obliki davčnih izdatkov“. Če se to načelo uporablja pri pomočeh, ki jih dodelijo regionalni ali lokalni subjekti držav članic, se preiskovana znižanja davčnih stopenj odobrijo iz državnih sredstev, to je iz sredstev, ki so v sistemu javnih financ Portugalske dodeljena Avtonomni regiji Azori.

– merilo vpliva na konkurenco in trgovino med državami članicami predpostavlja, da upravičenec do ukrepa opravlja gospodarsko dejavnost, neodvisno od svojega pravnega statusa ali načina financiranja. V skladu z ustaljeno sodno prakso je pogoj vpliva na trgovino izpolnjen, kadar upravičeno podjetje opravlja gospodarsko dejavnost, ki je predmet menjave med državami članicami [...]. Ob upoštevanju [njihovega] sektorskega področja uporabe in če vsaj del zadevnih podjetij opravlja dejavnost, ki je predmet menjave med državami članicami, je tako v primeru

preiskovanih znižanj davčnih stopenj“.

20 Glede merila selektivnosti Komisija navaja točko 17 svojega Obvestila o državni pomoči na področju neposredne obdavčitve. Tu je navedeno, da praksa odločanja Komisije dokazuje, „da za ukrepe, ki uinkujejo na celotnem ozemlju države, ne velja merilo specifičnosti, določeno v členu 87(1) [ES]“, ki „kot pomoči sam opredeljuje ukrepe za pospeševanje gospodarskega razvoja regije“. Komisija meni, da zadevna znižanja stopnje obdavčitve pomenijo za podjetja s sedežem v zadevni regiji Portugalske ugodnost, ki je ne morejo uživati podjetja, ki želijo opravljati podobne gospodarske posle v drugih regijah Portugalske. V skladu s točko 24 obrazložitve izpodbijane odločbe dajejo prednost, v smislu člena 87(1) ES, podjetjem, ki so zavezana za plačilo davkov v regiji Azori, v primerjavi z vsemi drugimi portugalskimi podjetji.

21 Komisija to ugotovitev utemeljuje s sklepanjem, navedenim v točkah 26, 27, 31 in 33 obrazložitve izpodbijane odločbe.

22 Prvič, ker element selektivnosti v pojmu pomoči temelji na primerjavi med dvema skupinama podjetij, ki sta v istem referenčnem okviru (podjetja, ki so deležna ugodnosti, in tista, ki jih niso), ga je mogoče opredeliti le v primerjavi z obdavčitvijo, opredeljeno kot normalno. Po mnenju Komisije „izhaja istočasno iz ureditve Pogodbe, ki se nanaša na pomoči, ki jih dodeli država oziroma iz državnih sredstev, in iz temeljne vloge, ki jo imajo centralni organi držav članic pri opredelitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja, z ukrepi, ki jih sprejemajo, s storitvami, ki jih zagotavljajo, in po potrebi s finančnimi transferji, ki jih izvajajo, da mora biti kontekst, v katerem se izvede ta primerjava, gospodarski prostor države članice. Ustaljena praksa Komisije [...] je, da se kot pomoči opredeli [...] davčne ureditve, ki veljajo na ozemljih ali določenih regijah in so ugodnejše od splošne ureditve države članice.“

23 Drugič, s pojmom pomoči, ki vključuje vse posege, ki olajšajo obremenitve, ki jih običajno nosijo proračuni enega ali več podjetij, neodvisno od njihovega namena, upravičenosti, cilja in narave javnega organa, ki jih uvede, oziroma katerih proračun nosi dajatve, kot to delajo portugalski organi, bi bilo nezdržljivo, da bi prednosti, ki imajo omejen regionalni doseg, postale splošni ukrepi v zadevni regiji le zato, ker jih niso uvedli osrednji, ampak regionalni organi, in se uporabljajo na celotnem ozemlju pod pristojnostjo zadevne regije. „Razlikovanje, ki temelji le na pristojnosti glede tega, kdo odloča o ukrepu, bi odvzelo polni učinek člena 87 [ES], ki zadevne ukrepe pojmuje izključno glede na njihove učinke na konkurenco in trgovino znotraj Skupnosti“.

24 Komisija dodaja, da „se ta odločba ne nanaša na mehanizem, ki vsem lokalnim skupnostim določene ravni (regije, občine ali drugi) omogoča uvedbo in pobiranje lokalnih davkov, ki nimajo nobene zveze z nacionalno obdavčitvijo. Nasprotno, v tem primeru gre za znižanje, ki se uporablja izključno na Azorih, davčne stopnje, ki jo je določil nacionalni zakonodajalec in se uporablja za celinski del Portugalske. V teh pogojih je očitno, da je ukrep, ki so ga sprejeli regionalni organi, odstopanje od nacionalnega davčnega sistema“.

25 Tretjič, zgoraj omenjenih znižanj davčnih stopenj ni mogoče upravičiti z naravo ali splošno shemo portugalskega davčnega sistema. Komisija meni, da „zlasti če ta znižanja ne izhajajo iz uporabe načela, kot je načelo sorazmernosti ali progresivnosti obdavčitve, ampak dajejo prednost podjetjem s sedežem v posebni regiji, ne glede na njihov finančni položaj, ciljev regionalnega razvoja ni mogoče šteti kot lastnih portugalskemu davčnemu sistemu“.

26 Komisija je, potem ko je v točki 34 obrazložitve izpodbijane odločbe zadevne ukrepe opredelila kot državne pomoči, v točki 35 obrazložitve navedla, da te pomoči, ker je njihov namen premostitev trajnih strukturnih ovir, ki izhajajo iz otoške lege regije Azori in njene oddaljenosti od gospodarskih centrov na celini, s tem da zmanjšujejo tekoče izdatke podjetij, pomenijo pomoč za tekoče poslovanje. Navaja še, da se taka pomoč lahko odobri, če je njen namen znižanje dodatnih

stroškov izvajanja gospodarske dejavnosti, ki izhajajo iz ovir, opredeljenih v členu 299(2) ES, ob upoštevanju pogojev, opredeljenih v točki 4.16.2 Smernic o državni regionalni pomoči, namreč da je upravičena zaradi prispevka k regionalnemu razvoju in njene narave ter da je sorazmerna z dodatnimi stroški, ki jih namerava izravnati.

27 Komisija glede tega v točki 38 obrazložitve izpodbijane odločbe navaja, da če se zadevna znižanja stopnje davka na dohodek uporabljajo za „podjetja, ki so dejavna zunaj finančnega sektorja“, se jih lahko šteje za pomoči, združljive s skupnim trgom, v smislu odstopanja iz člena 87(3)(a) ES.

28 Nasprotno pa, po mnenju Komisije, če se uporabljajo za podjetja, ki so dejavna v finančnem sektorju, znižanj stopenj davka na dohodek ne upravičuje njihov prispevek k regionalnemu razvoju in njihova višina ni sorazmerna oviram, ki naj bi jih ublažila. Komisija torej teh znižanj ne bi smela šteti za pomoči, združljive s skupnim trgom, v smislu člena 87(3)(a) ES, ker naj bi manjkali količinsko opredeljeni dejavniki, na podlagi katerih se lahko objektivno presodijo dodatni stroški, s katerimi bi se soočala podjetja na Azorih, ki so dejavna v finančnem sektorju. Te pomoči tudi ne bi mogle biti v skladu z drugimi odstopanji, predvidenimi v Pogodbi.

29 Poudariti je treba, da je Komisija v točki 18 obrazložitve izpodbijane odločbe v zvezi s študijo, ki so jo posredovali portugalski organi, navedla, da v osnovnem vzorcu ni podjetij, dejavnih v finančnem sektorju. Navedla je, da so portugalski organi to odsotnost upravičili le s pomanjkanjem statističnih podatkov v zvezi s temi dejavnostmi in priznali, da za te dejavnosti niso mogli strogo izkazati, da bi zadevna znižanja stopnje davka, s svojo naravo in višino, lahko ublažila specifične probleme regije Azori.

30 Komisija v točki 42 obrazložitve izpodbijane odločbe dodaja, da je treba zaradi preglednosti in pravne varnosti „dejavnosti vrste ‚storitve znotraj skupine‘ (dejavnosti, katerih gospodarski temelj je zagotavljanje storitev podjetjem iz iste skupine, kot so centri za usklajevanje, upravljanje z denarnimi sredstvi ali distribucijo)“, izključiti iz ugodnosti, ki bi jo imeli na podlagi odločbe o združljivosti s skupnim trgom. Meni, da „te dejavnosti ne prispevajo dovolj k regionalnemu razvoju, da bi se jih razglasilo za združljive na podlagi člena 87(3)(a) ali na podlagi drugih odstopanj, določenih s Pogodbo, zaradi že navedenih razlogov v zvezi s finančnim sektorjem“.

31 Zato je Komisija v členu 1 izpodbijane odločbe razglasila za združljivega s skupnim trgom del ureditve, ki se nanaša na prilagoditev nacionalnega davčnega sistema posebnostim Avtonomne regije Azori, ki se nanaša na znižanja stopnje davka na dohodek, ob pridržku določb člena 2, v skladu s katerim je del sheme pomoči, določen v členu 1, nezdružljiv s skupnim trgom, ker se uporablja za podjetja, ki opravljajo finančne storitve, in podjetja, ki opravljajo dejavnosti vrste „storitve znotraj skupine“. V členu 3 izpodbijane odločbe je Komisija Portugalski naložila, naj sprejme vse potrebne ukrepe, da bi od podjetij, ki opravljajo dejavnosti iz člena 2, izterjala pomoči, izplačane na podlagi dela sheme pomoči, določene v členu 1.

Predlogi strank

32 Predsednik Sodišča je s sklepom z dne 16. septembra 2003 Združenemu kraljestvu Velika Britanija in Severna Irska dovolil intervencijo v podporo predlogom Portugalske republike.

33 Predsednik Sodišča je s sklepom z dne 9. junija 2005 Kraljevini Španiji dovolil intervencijo v podporo predlogom Portugalske republike.

34 Portugalska republika Sodišču predlaga, naj:

- tožbo razglasi za dopustno;
- tožbo razglasi za utemeljeno in, posledično, razglasi za ničeno izpodbijano odločbo, ker ta opredeljuje za državne pomoči znižanja stopnje davka na dohodek fizičnih in pravnih oseb, ki so davčni rezidenti v Avtonomni regiji Azori;
- podredno in brez poseganja v že navedeno, to tožbo razglasi za utemeljeno in razglasi za ničeno del izpodbijane odločbe, v katerem ta razglasa za nezdržljiva s skupnim trgom znižanja stopnje obdavčitve, ki se uporabljajo za podjetja, ki delujejo v finančnem sektorju, in podjetja, ki opravljajo dejavnosti vrste „storitve znotraj skupine“, in ker je v členu 3 Portugalski republiki naložila, naj izterja znesek teh znižanj;
- Komisiji naloži plačilo vseh stroškov, vključno s stroški Portugalske republike.

35 Komisija Evropskih skupnosti predlaga, naj se:

- tožba zavrne kot neutemeljena;
- Portugalski republiki naloži plačilo stroškov.

36 Združeno kraljestvo, ki intervenira v podporo predlogom Portugalske, predlaga, naj Sodišče tožbo razglasi za utemeljeno in, posledično, izpodbijano odločbo razglasi za ničeno, ker je znižanja stopenj davka na dohodek fizičnih oseb in davka na dohodek pravnih oseb, ki so davčni rezidenti Azorov, opredelila za državne pomoči.

Tožba

37 Portugalska vlada v podporo tožbi navaja tri tožbene razloge. Prvi, v izpodbijani tožbi naj bi bilo iz dveh razlogov pri uporabi člena 87(1) ES napačno uporabljeno pravo. Drugi, ta odločba naj ne bi bila dovolj utemeljena, kar je kršitev člena 253 ES. Tretji, očitno je, da naj bi bila napačno presojena dejstva, ki pogojujejo uporabo člena 87(3)(a) ES.

Prvi tožbeni razlog: pravna napaka pri uporabi člena 87(1) ES

Trditve strank

38 Portugalska vlada s prvim tožbenim razlogom navaja, da znižanja stopenj davka na dohodek, ki jih predvideva dekret št. 2/99/A v korist fizičnih in pravnih oseb s sedežem v Azorih, ne pomenijo selektivnih ukrepov, ampak splošne ukrepe, in da je v vsakem primeru razlikovanje glede bremen, ki jih ta znižanja povzročijo, upravičeno z naravo ali splošno shemo ureditve portugalskega davčnega sistema.

39 Glede presoje selektivnosti teh ukrepov portugalska vlada najprej navaja, da je Komisija za referenčni okvir napačno vzela celotno ozemlje Portugalske. Za presojo selektivnosti ukrepa ga ne bi bilo nujno treba postaviti v nacionalni referenčni okvir. Kadar davčne ugodnosti, katerih obseg je omejen na del ozemlja, odobrijo notranji državni organi za del zadevnega ozemlja v njihovi pristojnosti, bi moral biti referenčni okvir zadevna regija. Ker se davčne ugodnosti, odobrene pod temi pogoji, uporabljajo za vsa podjetja, ki so v tej regiji zavezana za plačilo davka, bi šlo za splošne in ne selektivne ukrepe.

40 Dalje, ta vlada poudarja, da zadevna znižanja davčnih stopenj izhajajo neposredno iz temeljnih načel portugalskega davčnega sistema, zlasti načel prerazporeditve in nacionalne solidarnosti ter stopnje avtonomije zadevne regije. Bila naj bi rezultat izvrševanja ustavne

suverenosti in naj bi jo utemeljevali dejavniki, opredeljeni v členu 299(2) ES, namreč otoška lega, težavno podnebje in ekonomska odvisnost Azorov od majhnega števila proizvodov.

41 Portugalska vlada meni, da izpodbijana odločba ni upoštevala dejstva, da zadevna davčna znižanja upravičujeta narava in splošna shema ureditve portugalskega davčnega sistema. Glede tega poudarja, da ti ukrepi prispevajo k uresnitvi strukturnih ciljev portugalskega davčnega sistema, namreč razdelitvi davčnega bremena, v skladu s plačilno sposobnostjo, z namenom prerazporeditve. Med drugim poudarja, da obstajajo objektivne razlike med davkoplačevalci, ki živijo na celinskem ozemlju Portugalske, in tistimi, ki živijo na Azorih. Ta dejavnika naj bi med drugim izhajala neposredno iz ustavnih in zakonskih besedil, ki vzpostavljajo temeljna načela portugalskega davčnega sistema, in avtonomije najbolj obrobni regij.

42 Po mnenju Komisije izhaja iz sistema Pogodbe, da je treba selektivnost ukrepa presojati glede na nacionalni okvir. Izbor regije, ki sprejme ukrep, za referenčni okvir naj ne bi upošteval namena in bistva pravil Pogodbe o državnih pomočeh. Tudi če ni vsebinske selektivnosti, bi bile ugodnosti, ki so jih deležna aktivna podjetja v določenih regijah države članice, selektivne in bi lahko pomenile državne pomoči. V tem primeru bi sporna davčna znižanja dajala prednost podjetjem, ki so zavezana za plačilo davka v regiji Azori, v primerjavi z vsemi drugimi portugalskimi podjetji, ker v regijah celinske Portugalske zadevnih nacionalnih davkov ne morejo spremeniti lokalni organi in se torej uporabljajo s polno stopnjo, kar bi zadostovalo za sklep o selektivnosti spornega ukrepa v smislu člena 87(1) ES. Dejstvo, da je zadevna davčna znižanja odobril subjekt, ki ni osrednja država, naj ne bi bilo pomembno; za njihovo opredelitev bi se lahko upoštevali le učinki ukrepa, ne pa njegova oblika.

43 Komisija med drugim meni, da je stopnja avtonomije Avtonomne regije Azori dejansko omejena. Osrednja država Portugalska ima še vedno temeljno vlogo pri opredelitvi gospodarskega okvira, v katerem podjetja delujejo. Na primer, podjetja, ki so dejavna na Azorih, bi lahko bila deležna ugodnosti od infrastrukture, ki jo financira osrednja država, ali od sistema socialne varnosti, katerega finančno ravnovesje prav tako zagotavlja ta osrednja država. Med drugim bi padec davčnih prihodkov, ki bi bil za zadevno regijo posledica znižanj zadevnih davčnih stopenj, na proračunski ravni posredno nadomestili s transferji iz osrednje države v skladu z načelom finančne solidarnosti.

44 Komisija glede upravičenosti spornih davčnih ugodnosti z naravo in splošno shemo portugalskega davčnega sistema navaja, da bi lahko bila dopustna le, če bi te ugodnosti izhajale iz objektivnih razlik med davkoplačevalci. To naj ne bi bilo pri zadevnih znižanjih, ker se ta uporabljajo za vsa podjetja s sedežem na Azorih, ne glede na njihov finančni položaj, in so posledica gospodarskih značilnosti regije, ki pomenijo dejavnike, ki niso del davčnega sistema. Komisija določa, da pojem narave ali splošne sheme sistema napotuje na notranjo logiko sistema obveznih prelevmanov in potrebnih in sorazmernih tehničnih razlikovanj, katerih namen je obvladovanje položajev, ki so objektivno drugačni od davčnega sistema v uporabi in ki ustrezajo zahtevi, da tak sistem kar najbolj deluje v primerih, ki jih pokriva.

45 Vlada Združenega kraljestva, ki je intervenient v podporo Portugalski republiki, je trditve osredotočila na presojo merila selektivnosti. S tem da je zavrnila trditev Komisije, da ukrepi, ki se ne raztezajo na celotno ozemlje države članice, izpolnjujejo merila iz člena 87(1) ES, poudarja, da tega merila včasih ne morejo izpolniti davčni ukrepi, ki jih sprejmejo decentralizirane ali avtonomne regije in ki se uporabljajo na celotnem ozemlju v njihovi pristojnosti, in da nimajo sektorske posebnosti.

46 Po mnenju vlade Združenega kraljestva, kadar, kot v tem primeru, zakonodajalec avtonomne regije opredeli davčne stopnje, ki se uporabljajo enotno za celotno zadevno regijo, vendar so zaradi odločitve nacionalnega zakonodajalca nižje od tistih, ki se uporabljajo v drugih

delih ozemlja države ?lanice, o selektivnosti ukrepa ni mogo?e sklepati le na podlagi dejstva, da za druge regije velja druga?na raven obdav?itve. Glede na okoliš?ine bi bilo treba to selektivnost presojati v okviru same regije in ne v okviru države ?lanice kot celote. To bi bilo v primeru, kadar obstaja ustavni sistem, ki priznava zadostno dav?no avtonomijo, tako da se za dav?ne olajšave, ki jih je odobrila lokalna skupnost, lahko šteje, kot da jih je dolo?ila avtonomna ali decentralizirana regija, ki nima le pooblastila, da tako odlo?itev sprejme, ampak mora tudi nositi finan?ne in politi?ne posledice.

47 Zato bi, po mnenju te vlade, morala Komisija, preden kot državne pomo?i opredeli regionalne dav?ne stopnje, ki so nižje od nacionalnih dav?nih stopenj, upoštevati stopnjo avtonomije notranjega državnega organa, ki je uvedel te znižane stopnje ob upoštevanju ve? dejavnikov, kot je dejstvo, da se pristojnost na dav?nem podro?ju uvrš?a v okvir ustavne ureditve, ki regiji daje pomembno stopnjo politi?ne avtonomije, dejstvo, da odlo?itev, s katero so zmanjšane dav?ne stopnje, izhaja od organa, ki so ga izvolili prebivalci regije ali njim odgovorni, in dejstvo, da regija nosi finan?ne posledice te odlo?itve, ki niso izravnane s pomo?mi ali subvencijami drugih regij ali osrednje vlade.

48 Vlada Združenega kraljestva meni, da presoja narave regionalnega dav?nega sistema glede na državne pomo?i odpira ve?je probleme v zvezi z regionalno avtonomijo, ki so zelo pomembni na ustavni ravni. Zlasti „asimetri?no“ decentralizirana ustavna ureditev Združenega kraljestva bi bila lahko vprašljiva glede na položaj Škotske in Severne Irske.

49 Kraljevina Španija, ki je prav tako intervenient v podporo Portugalske republike, poudarja, da je decentralizacija, kjer obstaja, del ustavnega okvira držav ?lanic. Zato po trditvah Komisije ne bi bilo treba upoštevati tega ustavnega okvira, zlasti ker neposredna dav?na politika še naprej ostaja v izključni pristojnosti držav ?lanic.

50 Komisija v odgovoru na intervencijo Združenega kraljestva izpodbija dejstvo, da pristop v izpodbijani odlo?bi lahko ovira izvrševanje pristojnosti, ki jih imata Severna Irska in Škotska na dav?nem podro?ju.

51 Komisija dodaja, da je enaka obravnava znižanj davkov, ki se uporabljajo v regiji, ki so opredeljena in dolo?ena na osrednji ravni, in podobnih znižanj, ki jih dolo?i regionalni organ, v skladu z na?elom, da je pojem pomo?i opredeljen glede na u?inke ukrepa za podjetja ali proizvajalce, ne da bi bilo treba upoštevati njihove vzroke ali cilje niti položaje subjektov, ki pomo? dodelijo ali z njo upravljajo (sodbi z dne 2. julija 1974 v zadevi Italija proti Komisiji, 173/73, Recueil, str. 709, to?ki 27 in 28, in z dne 22. marca 1977 v zadevi Steinike & Weinling, 78/76, Recueil, str. 595, to?ka 21). Nasprotno bi bila merila, ki jih je navedlo Združeno kraljestvo, da se „v skladu z okoliš?inami“ selektivnost ukrepa analizira v okviru regije ali države ?lanice kot celote, nezdružljiva s tem na?elom in bi pripeljala do pravne negotovosti, ki lahko ogrozi nadzor državnih pomo?i.

Presoja Sodiš?a

52 ?len 87(1) ES prepoveduje pomo?i „z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“, torej selektivne pomo?i (glej sodbo z dne 15. decembra 2005 v zadevi Italija proti Komisiji, C-66/02, ZOdl., str. I?10901, to?ka 94). Vendar v skladu z ustaljeno sodno prakso pojem državne pomo?i ne vključuje državnih ukrepov, ki uvajajo razlikovanje med podjetji in so zato vnaprej selektivni, kadar to razlikovanje izhaja iz narave ali ureditve dav?nega sistema, v katerega sodijo (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Italija proti Komisiji z dne 2. julija 1974, to?ka 33, in sodbo z dne 15. decembra 2005 v zadevi Unicredito Italiano, C-148/04, ZOdl., str. I-1137, to?ka 51).

53 Zato je treba najprej preu?iti, ali so ti ukrepi znižanja stopnje obdav?itve selektivni in ali je

treba preveriti, kot predlaga tudi portugalska vlada, ali so ti ukrepi upravičeni z naravo in splošno shemo portugalskega davčnega sistema.

54 Glede presoje pogoja selektivnosti, ki je sestavni del pojma državne pomoči, iz ustaljene sodne prakse izhaja, da člen 87(1) ES predpisuje, da se v okviru določenega pravnega sistema ugotovi, ali nacionalni ukrep lahko daje prednost „posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“ v primerjavi z drugimi, ki so glede na cilje, ki jih ta ureditev zasleduje, v dejansko in pravno primerljivem položaju (glej v tem smislu sodbe z dne 8. novembra 2001 v zadevi *Adria-Wien Pipeline in Weitersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Recueil, str. I-8365, točka 41, z dne 29. aprila 2004 v zadevi *GIL Insurance* in drugi, C-308/01, Recueil, str. I-4777, točka 68, in z dne 3. marca 2005 v zadevi *Heiser*, C-172/03, ZOdl., str. I-1627, točka 40).

55 Taka analiza se zahteva tudi glede ukrepa, ki ga ni sprejel nacionalni zakonodajalec, ampak notranji državni organ, ker lahko ukrep, ki ga je sprejela teritorialna skupnost in ne osrednji organ, pomeni pomoč, ker so izpolnjeni pogoji iz člena 87(1) ES (glej sodbo z dne 14. oktobra 1987 v zadevi *Nemija* proti Komisiji, 248/84, Recueil, str. 4013, točka 17).

56 Iz navedenega izhaja, da je treba presojo selektivnosti zadevnega ukrepa preučiti, ali ta ukrep v okviru določene pravne ureditve pomeni prednost za posamezna podjetja glede na druga, ki so v dejansko in pravno primerljivem položaju. Določitev referenčnega okvira ima poseben pomen pri davčnih ukrepih, ker je sam obstoj prednosti mogoče dokazati le, če se primerja s tako imenovano „normalno“ obdavčitvijo. Normalna stopnja obdavčitve je stopnja, ki je v veljavi na geografskem območju, ki pomeni referenčni okvir.

57 Ob upoštevanju tega referenčnega okvira ni treba nujno opredeliti v mejah ozemlja zadevne države članice, tako da ukrep, ki daje prednost le v delu nacionalnega ozemlja, ni selektiven le v smislu člena 87(1) ES.

58 Ni mogoče izključiti, da ima notranji državni organ pravni in dejanski status, ki mu daje dovolj avtonomije glede na osrednjo vlado države članice, da bi z ukrepi, ki jih sprejme ta organ in ne osrednja vlada, imel bistveno vlogo pri določitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja. V takem primeru je upošteveno ozemlje tisto ozemlje, na katerem notranji državni organ, ki je ukrep sprejel, izvršuje svojo pristojnost, in ne vse nacionalno ozemlje, da bi se presodilo, ali ukrep, ki ga je tak organ sprejel, daje prednost določenim podjetjem glede na druga, ki so v dejansko in pravno primerljivem položaju glede na cilj ukrepa ali zadevne pravne ureditve.

59 Trditve Komisije, da bi taka analiza nasprotovala besedilu Pogodbe in ustaljeni sodni praksi s tega področja, ni mogoče sprejeti.

60 Sodišče je že razsodilo, da dejstvo, da je teritorialna skupnost sprejela program pomoči, ne preprečuje uporabe člena 87(1) ES, ker so izpolnjeni pogoji iz tega člena (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo *Nemija* proti Komisiji, točka 17). Sicer pa, kot je poudarila Komisija v točki 26 obrazložitve izpodbijane odločbe, tudi samo besedilo Pogodbe, ki v členu 87(3)(a) in (c) opredeljuje državne pomoči, ki se jih lahko šteje za združljive s skupnim trgom „za pospeševanje gospodarskega razvoja območij“, navaja, da prednosti, katerih doseg je omejen na del ozemlja države članice, za katere veljajo pravila o pomočeh, lahko pomenijo selektivne prednosti. Vendar iz tega ni mogoče izpeljati, da je ukrep selektiven v smislu člena 87(1) ES le zato, ker se uporablja na omejenem geografskem območju države članice.

61 Dalje, iz sodbe z dne 19. septembra 2000 v zadevi *Nemija* proti Komisiji (C-156/98, Recueil, str. I-6857) ni mogoče izpeljati, da je ukrep, katerega ugodnosti so pridržane podjetjem s sedežem v določenih regijah, le zaradi tega selektiven. V točki 23 te sodbe je Sodišče navedlo, da bi dejstvo, da daje davčna ugodnost prednost določenim podjetjem s sedežem v novih deželah in

vzhodnem Berlinu, tej odvzelo značaj splošnega ukrepa davčne ali gospodarske politike. Vendar je nacionalni zakonodajalec sprejel zadevni ukrep davčne olajšave in se je uporabljal le za del podjetij s sedežem v določenih nemških regijah, namreč za tiste, ki zaposlujejo največ 250 delavcev in ki imajo sedež in upravo v novih deželah ali vzhodnem Berlinu, z odstopanjem od nacionalne, sicer enotne, ureditve.

62 Za presojo selektivnosti ukrepa, ki ga je sprejel notranji državni organ in katerega namen je, kot pri zadevnem ukrepu, le na delu ozemlja države članice določiti davčno stopnjo, zmanjšano glede na stopnjo, ki velja drugod v državi članici, je treba preučiti, kot je bilo navedeno v točki 58 te sodbe, ali je ukrep sprejel ta organ pri izvrševanju svojih pristojnosti, ki so dovolj avtonomne glede na osrednjo oblast, in morebiti raziskati, ali se dejansko uporablja za vsa ustanovljena podjetja ali vso proizvodnjo na področju, ki sodi v pristojnost tega organa.

63 Generalni pravobranilec je v točki 50 in naslednjih sklepnih predlogov opredelil zlasti tri položaje, v katerih se lahko postavi vprašanje opredelitve državne pomoči za ukrep, ki želi na omejenem geografskem območju uvesti stopnje obdavčitve, ki so znižane glede na veljavne davčne stopnje na nacionalni ravni.

64 V prvonavedenem položaju osrednja vlada enostransko odloča, da se na določenem geografskem območju uporablja davčna stopnja, ki je nižja od stopnje, ki je v uporabi na nacionalnem ozemlju. Drugi položaj ustreza modelu razdelitve davčnih pristojnosti, v katerih imajo vsi lokalni organi na isti ravni (regije, občine in drugi) pristojnost prostega določanja, v mejah dodeljenih jim pristojnosti, davčne stopnje, ki se uporablja na ozemlju, ki sodi v njihovo pristojnost. Komisija je priznala, pa tudi vladi Portugalske in Združenega kraljestva, da ukrep, ki ga je sprejel lokalni organ v drugem položaju, ni selektiven, saj ni mogoče določiti normalne ravni obdavčitve, ki lahko pomeni referenčni parameter.

65 V tretjem položaju regionalni ali lokalni organ pri izvrševanju pristojnosti, ki so dovolj avtonomne glede na osrednjo pristojnost, določi davčno stopnjo, ki je nižja od nacionalne stopnje in ki se uporablja le za podjetja na zadevnem ozemlju v njegovi pristojnosti.

66 V tem položaju bi lahko upoštevni pravni okvir za presojo selektivnosti davčnega ukrepa omejili na zadevno geografsko ozemlje, kadar notranji državni organ, zlasti zaradi svojega statusa in pristojnosti, opravlja temeljno vlogo pri opredelitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja, ki so prisotna na ozemlju v njegovi pristojnosti.

67 Kot je generalni pravobranilec izpostavil v točki 54 sklepnih predlogov, da bi lahko šteli, da je bila odločba, sprejeta v podobnih okoliščinah, sprejeta pri izvrševanju dovolj avtonomnih pristojnosti, mora najprej to odločbo sprejeti regionalni ali lokalni organ, ki ima na ustavni ravni politični in upravni status, ki je ločen od osrednje vlade. Dalje, morala bi biti sprejeta, ne da bi osrednja vlada lahko neposredno posegla v njeno vsebino. Nazadnje, finančnih posledic znižanja nacionalne stopnje obdavčitve, ki se uporablja za podjetja v regiji, ni mogoče izravnati s pomočjo ali subvencijami iz drugih regij ali osrednje vlade.

68 Iz navedenega izhaja, da politična in davčna avtonomija glede na osrednjo vlado, ki je zadostna pri uporabi pravil Skupnosti v zvezi z državnimi pomočmi, kot to poudarja vlada Združenega kraljestva, predpostavlja, da notranji državni organ ni pristojen le za sprejetje ukrepov znižanja davčne stopnje na ozemlju v njegovi pristojnosti, neodvisno od kakršnih koli ugotovitev v zvezi z ravnanjem osrednje države, ampak da poleg tega prevzema politične in finančne posledice takega ukrepa.

69 Ker portugalska vlada izpodbija Komisijino presojo selektivnosti ukrepov zadevnih davčnih znižanj, je treba preučiti, ali ti ukrepi, ki dajejo prednost podjetjem, ki so davčni zavezanci v regiji

Azori, izpolnjujejo pogoje, navedene v točkah 67 in 68 te sodbe.

70 V zvezi s tem je treba navesti, da so Azori na podlagi ustave Portugalske republike avtonomna regija s politično-upravnim statusom in vladnimi organi, ki so pristojni za izvrševanje lastnih davčnih pristojnosti in za prilagoditev nacionalnih davčnih predpisov regionalnim posebnostim v skladu z zakonom št. 13/98 in dekretom št. 2/99/A.

71 Glede avtonomije v gospodarskem smislu se je portugalska vlada v odgovoru na trditve Komisije, da Avtonomna regija Azori nima zadostne avtonomije zaradi kompenzacijskih finančnih transferjev osrednje države, omejila na navedbo, da Komisija ni navedla dokazov o utemeljenosti te trditve, ne da bi sama izkazala, da država nikakor ne financira Avtonomne regije Azori, da bi izravnala zmanjšanje davčnih prihodkov, ki bi lahko izhajalo iz znižanj stopenj obdavčitev.

72 Glede tega je treba ugotoviti, da je bilo na podlagi člena 5(1) zakona št. 13/98 in v okviru prilagoditve nacionalnega davčnega sistema regionalnim posebnostim ustavno načelo nacionalne solidarnosti opredeljeno tako, da osrednja država z avtonomnimi regionalnimi organi sodeluje pri uresnitvi gospodarskega razvoja, pri izravnavi neenakosti, ki izhajajo iz otoške lege, ter pri gospodarski in socialni skladnosti z ostalim nacionalnim ozemljem.

73 V skladu s členom 32 tega zakona se uporaba načela kaže v dolžnosti osrednjih in regionalnih organov, da pospešujejo izravnavo neenakosti, ki izhajajo iz otoške lege, z zmanjševanjem regionalnih davčnih bremen in v dolžnosti, da se zagotovi primerna raven javnih storitev in zasebnih dejavnosti.

74 Kot priznava portugalska vlada, je tako posledica tega ustavnega in zakonodajnega sistema, da dekret št. 2/99/A prilagaja nacionalni davčni sistem regionalnim posebnostim.

75 Čeprav zmanjšanje davčnih prihodkov, ki lahko za regijo Azori izhaja iz zadevnih znižanj stopenj obdavčitve, lahko vpliva na uresnitev cilja, ki ga priznava portugalska vlada, namreč izravnave neenakosti na področju gospodarskega razvoja, ga v vsakem primeru izravnava mehanizem financiranja, ki se upravlja na osrednji ravni. V tem primeru je to financiranje v členu 5(2) zakona št. 13/98 izrecno določeno v obliki proračunskih transferjev.

76 Iz tega izhaja, da sta dva vidika davčne politike regionalne vlade, in sicer odločitve, da zmanjša regionalno davčno breme z izvrševanjem pooblastila za znižanje stopenj davka na dohodek, in izpolnitev naloge izravnave neenakosti, ki izhaja iz otoške lege, neločljivo povezana in s finančnega vidika odvisna od proračunskih transferjev, s katerimi upravlja osrednja vlada.

77 V tem kontekstu je treba skleniti, da odločitev vlade Avtonomne regije Azori, da izvršuje pooblastilo za znižanje nacionalnih stopenj davka na dohodek, da bi gospodarskim subjektom regije omogočila, da premagajo strukturne težave, ki izhajajo iz njihove otoške in zelo obrobne lege, ni bila sprejeta ob upoštevanju vseh pogojev, navedenih v točkah 67 in 68 te sodbe.

78 Zato upoštevnega pravnega okvira za presojo selektivnosti zadevnih davčnih ukrepov ni mogoče opredeliti izključno v geografskih mejah regije Azori. Te ukrepe je treba presojati glede na celotno portugalsko ozemlje, v okviru katerega se kažejo kot selektivni.

79 Iz tega izhaja, da je Komisija v izpodbijani odločbi pravilno štela, da zadevna znižanja stopnje obdavčitve pomenijo selektivne ukrepe in ne splošne ukrepe.

80 V skladu s sodno prakso, navedeno v točki 52 te sodbe, je zato treba preužiti, ali zadevne davžne ukrepe lahko upraviži narava ali splošna shema portugalskega davžnega sistema, kar mora dokazati zadevna država žlanica.

81 Ukrep, ki ustvarja izjemo od uporabe splošnega davžnega sistema, lahko opraviži narava ali splošna shema davžnega sistema, že lahko zadevna država žlanica dokaže, da ta ukrep neposredno izhaja iz temeljnih ali usmerjevalnih načel davžnega sistema. Pri tem je treba razlikovati med cilji, doloženimi posebnemu davžnemu sistemu, ki so zunaj njega, in mehanizmi, ki so lastni samemu davžnemu sistemu in so potrebni za uresnižitev teh ciljev.

82 Za ukrepe, kot so zadevni, ki se uporabljajo za vse gospodarske subjekte, brez razlikovanja glede na njihov finanžni položaj, ni mogože šteti, da zagotavljajo, da se za prerazporeditev upošteva merilo plažilne sposobnosti. Žeprav drži, da bi neugodnosti v zvezi z otoško lego Azorov načeloma lahko trpeli vsi gospodarski subjekti, neodvisno od njihovega finanžnega položaja, le dejstvo, da je regionalni davžni sistem zastavljen tako, da zagotavlja izravnavo teh neenakosti, ne dopuša ugotovitve, da vse davžne ugodnosti, ki jih organi zadevne avtonomne regije odobrijo, upravižujeta narava in splošna shema nacionalnega davžnega sistema. Dejstvo delovanja na podlagi politike regionalnega razvoja ali socialne kohezije ne zadostuje za to, da bi se ukrep, sprejet v okviru te politike, le zaradi tega štel za upraviženega.

83 Zato portugalska vlada ni dokazala, da je bilo sprejetje zadevnih ukrepov Avtonomne regije Azori potrebno za delovanje in užinkovitost splošnega davžnega sistema Portugalske.

84 Zato je Komisija v izpodbijani odložbi pravilno menila, da razlikovanja glede bremen, ki izhaja iz zadevnih znižanj davžnih stopenj, ne upravižuje narava ali splošna shema portugalskega davžnega sistema.

85 Iz vseh preudarkov izhaja, da je treba prvi tožbeni razlog zavrniti.

Drugi tožbeni razlog: nezadostna obrazložitev obstoja vpliva na trgovino znotraj Skupnosti in znatne omejitve konkurence

Trditve strank

86 Portugalska vlada z drugim tožbenim razlogom v bistvu zatrjuje, da obrazložitev izpodbijane odložbe ne ustreza zahtevam iz člena 253 ES, ker ta odložba ne doloža niti ne utemeljuje užinka zadevnega znižanja stopnje obdavžitve na trgovino med državami žlanicami in ne znatnega užinka izkrivljanja konkurence, ki je posledica teh ukrepov.

87 Komisija to navedbo izpodbija s tem, da se opira predvsem na sodno prakso Sodišča, v skladu s katero pri splošni shemi pomoži zadostuje navedba, da vsaj pri doloženih upravižencih ukrep vpliva na trgovino, in da Komisiji v glede tega v odložbah ni treba navesti podrobnosti (sodba z dne 7. marca 2002 v zadevi Italija proti Komisiji, C-310/99, Recueil, str. I-2289). V obravnavanem primeru se znižanja stopnje obdavžitve uporabljajo za vse gospodarske subjekte, ki so davžni zavezanci v regiji Azori, ker vsaj en del zadevnih podjetij opravlja dejavnost, ki je predmet trgovine med državami žlanicami in zanjo velja konkurenca Skupnosti, naj bi bila odložba v zadostni meri utemeljena.

Presoja Sodišča

88 V skladu z ustaljeno sodno prakso je treba utemeljitev, ki jo zahteva člen 253 ES, prilagoditi naravi zadevnega akta in mora jasno in nedvoumno odražati sklepanje institucije, ki je zadevni ukrep sprejela, tako da zainteresiranim omogoži, da se seznanijo z razlogi za sprejeti ukrep,

sodiš?u Skupnosti pa izvrševanje nadzora. Ni treba, da so v obrazložitvi navedeni vsi dejanski in pravni dejavniki, ker je treba vprašanje, ali je obrazložitev akta zadostila zahtevam iz ?lena 253 ES, presojati ne le glede na njegovo besedilo, ampak tudi glede na kontekst in vsa pravna pravila v zvezi z zadevnim podro?jem (glej zlasti sodbe z dne 29. februarja 1996 v zadevi Belgija proti Komisiji, C-56/93, Recueil, str. I-723, to?ka 86, z dne 15. maja 1997 v zadevi Siemens proti Komisiji, C-278/95 P, Recueil, str. I-2507, to?ka 17, in z dne 15. julija 2004 v zadevi Španija proti Komisiji, C-501/00, ZOdl., str. I-6717, to?ka 73).

89 To na?elo, uporabljeno pri opredelitvi ukrepa kot pomo?i, zahteva, da so navedeni razlogi, zakaj je Komisija štela, da zadevni ukrep sodi na podro?je uporabe ?lena 87(1) ES. Zato tudi ko iz okoliš?in, v katerih je bila državna pomo? dodeljena, izhaja, da lahko ta vpliva na trgovino med državami ?lanicami in izkrivlja ali poskuša izkrivljati konkurenco, mora Komisija navesti te okoliš?ine v obrazložitvi svoje odlo?be (sodbi z dne 7. junija 1988 v zadevi Gr?ija proti Komisiji, 57/86, Recueil, str. 2855, to?ka 15, ter z dne 24. oktobra 1996 v združenih zadevah Nem?ija in drugi proti Komisiji, C-329/93, C-62/95 in C?63/95, Recueil, str. I?5151, to?ka 52, in zgoraj navedena sodba Nem?ija proti Komisiji z dne 19. septembra 2000, to?ka 98).

90 V obravnavanem primeru glede tega zadostuje navedba, da izpodbijana odlo?ba jasno navaja in v tem primeru uporablja merila, ki jim mora zadostiti ukrep, da bi pomenil državno pomo?.

91 Glede Komisijine presoje u?inkov pomo?i na trgovino znotraj Skupnosti je treba ugotoviti, da je izpodbijana odlo?ba v to?ki 24 obrazložitve in kot je bilo opozorjeno v to?ki 19 te sodbe logi?no sklepala iz zna?ilnosti zadevnega sistema in splošnega dosega znižanj stopenj obdav?itve, ki so posledica tega sistema, ker se ta znižanja uporabljajo za vse gospodarske sektorje Azorov, na to, da najmanj en del zadevnih podjetij opravlja gospodarsko dejavnost, ki je predmet te trgovine, zato lahko vpliva na trgovino med državami ?lanicami.

92 Iz tega sledi, da je treba drugi tožbeni razlog portugalske vlade glede nezadostne obrazložitve zavrniti.

Tretji tožbeni razlog: o?itna napaka v presoji pri uporabi ?lena 87(3)(a) ES

Trditve strank

93 Portugalska vlada s tretjim tožbenim razlogom Komisiji o?ita, da je storila o?itno napako v presoji pri uporabi ?lena 87(3)(a) ES s tem, da je od ugodnosti odstopanja, predvidenih s to dolo?bo, izklju?ila znižanja zadevnih stopenj obdav?itve, ker se uporabljajo za podjetja, ki opravljajo finan?ne dejavnosti ali dejavnosti vrste „storitve znotraj skupine“, in s tem, da jih je v ?lenu 2 izpodbijane odlo?be razglasila za nezdružljiva s skupnim trgov.

94 Po mnenju portugalske vlade naj dejavnosti vrste „storitve znotraj skupine“ ne bi obstajale v portugalskem pravnem redu in podjetja, ki delujejo v finan?nem sektorju, naj bi lahko bremenili enaki dodatni stroški, ki izhajajo iz zelo obrobne zna?aja in otoške lege Avtonomne regije Azori, kot so tisti, ki so bili ugotovljeni v drugih gospodarskih sektorjih s študijo, ki jo je opravil Centre for European Policy Studies, predstavljeno 3. novembra 1999 v okviru postopka o državnih pomo?eh Avtonomni regiji Madeiri. Namen te študije naj bi bil dolo?iti posledice ?lena 299(2) ES na avtonomni regiji Madeiro in Azore.

95 Komisija oporeka temu, da je storila o?itno napako v presoji, in opozarja, prvi?, glede presoje združljivosti pomo?i na široko pooblastilo, katerega izvrševanje vklju?uje presojo gospodarskega in socialnega reda.

96 Komisija navaja, drugi?, da študija Centre for European Policy Studies, na katero se opira portugalska vlada, ni primerna za presojo združljivosti znižanj stopnje obdavčitve, ki se uporablja za podjetja, ki delujejo v finančnem sektorju. Ta študija naj bi naštevala stroške v zvezi z zelo obrobni položajem zadevne regije, ne da bi opredelila vpliv dodatnih stroškov na različne gospodarske sektorje. Če je razumno mogoče sprejeti, da se vsa podjetja s sedežem v regiji Azori soočajo z enakimi stalnimi strukturnimi ovirami, ki izhajajo iz otoške lege otoka Azori, in so oddaljena od gospodarskih centrov na celini, naj iz tega ne bi izhajalo, da je učinek takih ovir na dodatne stroške izvrševanja gospodarske dejavnosti enak v vseh sektorjih.

97 Po mnenju Komisije je ob upoštevanju izjemne mobilnosti ponujenih storitev finančni sektor v drugačnem položaju kot drugi gospodarski sektorji Azorov. Zato naj bi Komisija od začetka postopka večkrat povabila portugalske organe, naj ji predložijo dokaze o tem, da so bile ugodnosti, odobrene finančnemu sektorju, upravičene. Komisija navaja, da zato, ker teh posebnih dokazov ni bilo, na podlagi dokumentov, ki so jih predložili portugalski organi, davčnih znižanj, ki se uporabljajo za podjetja, ki delujejo v tem sektorju, ni mogla šteti za pomoč, združljive s skupnim trgom v smislu odstopanja iz člena 87(3)(a) ES.

98 Komisija še navaja, da je treba, če ji država članica ne predloži zahtevanih informacij ali ji predloži le nepopolne informacije, zakonitost njene odločbe presoditi glede na informacije, ki jih je imela na voljo, ko jo je sprejela (sodba z dne 13. junija 2002 v zadevi Nizozemska proti Komisiji, C-382/99, Recueil, str. I-5163, točka 49). To načelo bi bilo treba v tem primeru uporabljati toliko strožje, ker so bili portugalski organi pogosto zaproseni in ker dokazno breme, da so bile odobrene ugodnosti upravičene, nosi država članica na podlagi točke 4.16.2 Smernic o državni regionalni pomoči.

Presoja Sodišča

99 Uvodoma je treba opozoriti, da ima Komisija pri uporabi člena 87(3) ES široko diskrecijsko pravico, katere izvajanje vključuje gospodarsko in družbeno presojo, ki jo je treba izvesti v okviru Skupnosti. Sodišče pri nadzoru zakonitosti izvajanja take pravice presoje pristojnega organa ne sme nadomestiti s svojo presojo, ampak se mora omejiti na preizkus, ali vsebuje presoja pristojnega organa kakršno koli očitno napako ali zlorabo pooblastil (glej zlasti zgoraj navedeno sodbo Italija proti Komisiji z dne 7. marca 2002, točki 45 in 46, sodbo z dne 12. decembra 2002 v zadevi Francija proti Komisiji, C-456/00, Recueil, str. I-11949, točka 41, in zgoraj navedeno sodbo Italija proti Komisiji z dne 15. decembra 2005, točka 135).

100 Smernice o regionalni državni pomoči prepovedujejo regionalne pomoči, namenjene zmanjšanju tekočih izdatkov podjetja, namreč pomoči za tekoče poslovanje. Vendar so lahko pomoči za tekoče poslovanje na podlagi točke 4.16.2 Smernic v zelo obrobni regijah, ki so deležne odstopanja iz člena 87(3)(a) in (c) ES, odobrene, če prispevajo k nadomestilu dodatnih stroškov opravljanja gospodarske dejavnosti, ki so neločljivo povezani z dejavniki, opredeljenimi v členu 299(2) ES, katerih stalnost in soustinkovanje močno otežujeta razvoj teh regij.

101 Ta točka določa, da mora zadevna država članica določiti obseg teh dodatnih stroškov in dokazati, da so stroški povezani s temi dejavniki. Te pomoči morajo biti upravičene glede na njihov prispevek k regionalnemu razvoju in njihovo naravo, njihova raven pa mora biti sorazmerna z dodatnimi stroški, ki jih nameravajo nadomestiti.

102 Ko portugalska vlada navaja, da zadevni ukrepi izpolnjujejo merila, določena v teh smernicah, ne le v zvezi z gospodarskimi sektorji, ki niso sektor finančnih storitev, kot je priznala tudi Komisija v izpodbijani odločbi, ampak tudi glede tega sektorja, ne izpodbija besedila Smernic o državni regionalni pomoči. Ta vlada izpodbija le način, kako je Komisija te uporabljala v

finan?nem sektorju regije Azori. Meni, da je dokazala, da se morajo podjetja, ki opravljajo finan?ne dejavnosti, soo?iti z enakimi dodatnimi stroški, ki izhajajo iz geografskih posebnosti zadevne regije, kot vsako drugo podjetje, ki ima tam sedež.

103 Kot je bilo opozorjeno v to?ki 101 te sodbe, je v skladu s Smernicami o državni regionalni pomo?i v pristojnosti države ?lanice, ki je pomo?i odobrila, da dolo?i njihov obseg in dokaže, da so upravi?ene glede na njihov prispevek k regionalnemu razvoju in da je raven odobrenih ugodnosti sorazmerna z dodatnimi stroški, ki jih namerava nadomestiti. Iz spisa in iz to?ke 18 obrazložitve izpodbijane odlo?be izhaja, da portugalski organi niso mogli predložiti takih dokazov za finan?ni sektor.

104 ?eprav drži, da izpodbijana odlo?ba ne dolo?a razloga, zaradi katerega je Komisija presodila, da mora imeti na voljo kvantificirane dokaze za finan?ni sektor, iz tega ni mogo?e skleniti, da naj ta institucija ne bi presegla meja pooblastila za odlo?anje po prostem preudarku.

105 Komisija zato ni napravila o?itne napake pri presoji, ko je za nezdružljivega s skupnim trgom razglasila del sheme pomo?i, dolo?enega v ?lenu 1 izpodbijane odlo?be, ker se uporablja za podjetja, ki opravljajo finan?ne dejavnosti.

106 Med drugim je treba navesti, da je Komisija glede podjetij, ki opravljajo dejavnosti vrste „storitve znotraj skupine“, v odgovor na trditve portugalskih organov, da naj te dejavnosti ne bi dejansko obstajale v portugalskem pravnem redu, v to?ki 42 obrazložitve izpodbijane odlo?be navedla, da je treba zaradi preglednosti in pravne varnosti, kjer bi se lahko dejavnosti v praksi izvrševale v okviru storitev, ki jih zagotavljajo v glavnem podjetja skupine, znižanja stopnje obdav?itve, ki se uporabljajo za podjetja, ki opravljajo te dejavnosti, kot je pri podjetjih, ki so dejavna v finan?nem sektorju, *de iure* izklju?iti od ugodnosti odstopanja na podlagi ?lena 87(3)(a) ES. Komisija namre? meni, da ?e so njihovi u?inki na odlo?itev o uvrstitvi podjetij v eno skupino in njihovi zunanji u?inki na lokalno gospodarstvo nepomembni, te dejavnosti ne prispevajo dovolj k regionalnemu razvoju, da bi zadevne ukrepe, kot so ti, ki se uporabljajo za ta podjetja, lahko razglasili za združljive s skupnim trgom na podlagi ?lena 87(3)(a) ES ali drugih, v Pogodbi dolo?enih odstopanj, iz že navedenih razlogov glede finan?nega sektorja in neodvisno od vprašanja, ali te dejavnosti v danem trenutku obstajajo v portugalskem pravnem redu ali ne. Ker portugalska vlada ni razložila trditve, nasprotne tem navedbam, ni bilo dokazano, da naj bi bila pri teh podjetjih storjena o?itna napaka v presoji.

107 Zato je treba zavrniti tretji tožbeni razlog kršitve ?lena 87(3)(a) ES.

108 Ker nobenega od tožbenih razlogov, ki jih je navedla Portugalska republika, ni bilo mogo?e sprejeti, se tožba zavrne.

Stroški

109 V skladu s ?lenom 69(2) Poslovnika se neuspeli stranki naloži pla?ilo stroškov, ?e so bili ti priglašeni. Komisija je predlagala, naj se Portugalski republiki naloži pla?ilo stroškov, in ker ta s svojimi predlogi ni uspela, se ji naloži pla?ilo stroškov. Na podlagi ?lena 69(4), prvi pododstavek, tega poslovnika državi ?lanici, ki sta intervenirali v postopku, nosita svoje stroške.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (veliki senat) razsodilo:

- 1) **Tožba se zavrne.**
- 2) **Portugalski republiki se naloži pla?ilo stroškov.**

3) Združeno kraljestvo Velika Britanija in Severna Irska ter Kraljevina Španija nosita svoje stroške.

Podpisi

* Jezik postopka: portugalščina.