ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

JULIANE KOKOTT

της 8ης Μαΐου 2008 [1]

I — Εισαγωγή

1. Οι τρεις Ιστορικές Περιοχές (Territorios Históricos) Vizcaya, Álava και Gipúzkoa είναι αυτόνομοι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοικήσεως και αποτελούν από κοινού την Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων. Κατά τα εθιμικώς ισχύοντα σ' αυτές (Fueros), έχουν δικές τους νομοθετικές εξουσίες στον τομέα του φορολογικού δικαίου. Βάσει αυτών των εξουσιών, καθόρισαν τον συντελεστή φόρου εταιριών για τις εγκατεστημένες στις αντίστοιχες περιφέρειές τους εταιρίες σε 32,5 %. Στην Ισπανία, αντιθέτως, εφαρμόζεται γενικώς συντελεστής φόρου εταιριών 35 %. Επί πλέον, οι Ιστορικές Περιοχές έχουν θεσπίσει ιδιαίτερες ρυθμίσεις για τη φορολογική μεταχείριση ορισμένων επενδύσεων, ως προς τις οποίες δεν υπάρχει αντίστοιχη ρύθμιση στο φορολογικό δίκαιο της Ισπανίας.

2. Κατά την άποψη των όμορων Περιφερειών La Rioja και Castilla y Léon, καθώς και του συνδικάτου Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA, οι φορολογικές αυτές ρυθμίσεις συνιστούν παράβαση υπέρτερου εσωτερικού δικαίου και αποτελούν παράνομες κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια των άρθρων 87 ΕΚ και 88 ΕΚ. Ως εκ τούτου, άσκησαν προσφυγή ενώπιον του Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, το οποίο υπέβαλε στο Δικαστήριο επτά, ως επί το πλείστον με πανομοιότυπη διατύπωση, αιτήσεις για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως [2].

3. Το κύριο προς διευκρίνιση ζήτημα είναι αν τα φορολογικά μέτρα των Ιστορικών Περιοχών ευνοούν ορισμένες «επιχειρήσ[-εις] ή ορισμέν[-ους] κλάδ[-ους] παραγωγής» έναντι άλλων, αν δηλαδή έχουν επιλεκτικό χαρακτήρα. Αν ληφθεί όλη η ισπανική επικράτεια ως πλαίσιο αναφοράς, τότε ο επιλεκτικός χαρακτήρας θα ήταν δεδομένος. Πράγματι, μόνον οι εγκατεστημένες σε ένα συγκεκριμένο μέρος της Ισπανίας, δηλαδή στις Ιστορικές Περιοχές, επιχειρήσεις απολαύουν των επίμαχων φορολογικών ρυθμίσεων.

4. Το Δικαστήριο, πάντως, διευκρίνισε με την απόφαση της 6ης Σεπτεμβρίου 2006, Πορτογαλία κατά Επιτροπής [3], σε σχέση με φορολογικές διατάξεις της πορτογαλικής Περιφέρειας των Αζορών (στο εξής: απόφαση Αζόρες), ότι στην περίπτωση φορολογικών μέτρων οργανι-

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.

2 — C-428/06, Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA/Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya.
C-429/06, Comunidad Autónoma de la Rioja/Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya.
C-430/06, Comunidad Autónoma de la Rioja/Diputación Foral de Álava.
C-431/06, Comunidad Autónoma de la Rioja/Diputación Foral de Gipúzkoa.
C-432/06, Comunidad Autónoma de Castilla y León/Juntas Generales de Gipúzkoa και Diputación Foral de Gipúzkoa.
C-433/06, Comunidad Autónoma de Castilla y León/Juntas Generales del Territorio Histórico de Álava και Diputación Foral de Álava.
C-434/06, Comunidad Autónoma de Castilla y León/Diputación Foral de Vizcaya και Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya.

3 — C-88/03, Συλλογή 2006, σ. I-7115.

σμού περιφερειακής ή τοπικής αυτοδιοικήσεως το πλαίσιο αναφοράς δεν καθορίζεται αναγκαστικά από το σύνολο του εθνικού εδάφους του κράτους μέλους. Αν ένας τέτοιος οργανισμός έχει επαρκή αυτονομία, το έδαφός του μπορεί να αποτελεί το μόνο γεωγραφικό πλαίσιο αναφοράς. Σ' αυτή την περίπτωση, μια ρύθμιση που ευνοεί με τον ίδιο τρόπο όλες τις εγκατεστημένες σ' αυτό το έδαφος επιχειρήσεις αποτελεί γενικό και όχι επιλεκτικό μέτρο, το οποίο δεν πληροί τα κριτήρια της κρατικής ενισχύσεως.

5. Φορολογικά μέτρα των Ιστορικών Περιοχών Vizcaya, Álava και Gipúzkoa έχουν στο μεταξύ αποτελέσει αντικείμενο πλέον των 40 διαδικασιών ενώπιον του Δικαστήριο και του Πρωτοδικείου, ορισμένες εκ των οποίων εκκρεμούν εισέτι [4]. Οι εν προκειμένω επίδικες διατάξεις, πάντως, δεν είχαν ακόμη αποτελέσει το αντικείμενο μιας διαδικασίας. Η Επιτροπή και το Πρωτοδικείο συνήγαγαν τον επιλεκτικό χαρακτήρα των μέχρι τούδε εξετασθέντων μέτρων όχι μόνον από το εδαφικό πεδίο εφαρμογής τους, αλλά και από άλλους όρους που περιορίζουν τον κύκλο των ευνοουμένων, όπως για παράδειγμα το μέγεθος της επιχειρήσεως, ή το γεγονός ότι πρόκειται για νεοϊδρυόμενη επιχείρηση [5].

6. Στις υπό κρίση περιπτώσεις, αντιθέτως, αποφασιστικής σημασίας είναι μόνον ο χαρακτήρας των φορολογικών ρυθμίσεων ως περιφερειακών μέτρων. Αυτό δίνει στο Δικαστήριο την ευκαιρία να αναπτύξει περαιτέρω τη νομολογία του που εγκαινιάσθηκε με την απόφαση Αζόρες. Πρέπει ιδίως να διευκρινίσει λεπτομερέστερα ποιοι όροι πρέπει να τίθενται για την αυτονομία οργανισμών περιφερειακής και τοπικής αυτοδιοικήσεως, προκειμένου οι φορολογικές τους ρυθμίσεις να μπορούν να χαρακτηρισθούν ως αυτοτελή, μη υφιστάμενα εντός του συνολικού εθνικού πλαισίου, μέτρα.

II — Νομικό πλαίσιο

Α — *Ισπανικό Σύνταγμα*

7. Οι ακόλουθες διατάξεις του Ισπανικού Συντάγματος έχουν εν προκειμένω ιδιαίτερη σημασία:

«*Άρθρο 2* — Το Σύνταγμα βασίζεται στην αδιάσπαστη ενότητα του ισπανικού Έθνους, κοινή και αδιαίρετη πατρίδα όλων των Ισπανών, και αναγνωρίζει και εγγυάται την αυτονομία των εθνοτήτων και των περιφερειών, από τις οποίες απαρτίζεται, και την αλληλεγγύη μεταξύ τους.

Άρθρο 31 — 1. Όλοι θα συνεισφέρουν στα δημόσια βάρη σύμφωνα με τις οικονομικές τους δυνατότητες, μέσω ενός δίκαιου φορολογικού συστήματος που θα διαπνέεται από

4 — Επί του παρόντος εκκρεμούν ακόμη ενώπιον του Πρωτοδικείου οι συνεκδικαζόμενες υποθέσεις Τ-30/01, Τ-31/01, Τ-32/01, Τ-86/02, Τ-87/02 και Τ-88/02, καθώς και οι συνεκδικαζόμενες υποθέσεις Τ-227/01, Τ-228/01, Τ-229/01, Τ-265/01, Τ-266/01 και Τ-270/01.

5 — Βλ. τις αποφάσεις του Πρωτοδικείου της 6ης.Μαρτίου 2002, Τ-127/99, Τ-129/99 και Τ-148/99, Diputación Foral de Álava κ.λπ. κατά Επιτροπής (Συλλογή 2002, σ. II-1275, σκέψη 146), Τ-92/00 και Τ-103/00, Diputación Foral de Álava κ.λπ. κατά Επιτροπής (Συλλογή 2002, σ. II-1385, σκέψη 27), και της 23ης Οκτωβρίου 2002, Τ-346/99, Τ-347/99 και Τ-348/99, Diputación Foral de Álava κ.λπ. κατά Επιτροπής (Συλλογή 2002, σ. II-4259, σκέψη 52).

τις αρχές της ισότητας και της προοδευτικότητας και που σε καμία περίπτωση δεν θα έχει τον χαρακτήρα δημεύσεως.

[…]»

8. Ο τίτλος VIII του Συντάγματος είναι αφιερωμένος στην εδαφική οργάνωση του κράτους και περιέχει, μεταξύ άλλων, τις ακόλουθες διατάξεις:

«*Άρθρο 137* — Το κράτος οργανώνεται εδαφικώς σε δήμους, σε επαρχίες και στις Αυτόνομες Κοινότητες που πρόκειται να συσταθούν. Όλες αυτές οι οντότητες απολαύουν αυτονομίας στη διαχείριση των συμφερόντων τους.

Άρθρο 138 — 1. Το κράτος εγγυάται την αποτελεσματική υλοποίηση της αρχής της αλληλεγγύης, που καθιερώνεται στο άρθρο 2 του Συντάγματος, μεριμνώντας για τη δημιουργία κατάλληλης και δίκαιης οικονομικής ισορροπίας μεταξύ των διαφόρων μερών του ισπανικού εδάφους και λαμβάνοντας ιδιαιτέρως υπόψη τις συνθήκες νησιωτικού χαρακτήρα.

2. Οι διαφορές μεταξύ των καθεστώτων των διαφόρων Αυτόνομων Κοινοτήτων δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να συνεπάγονται οικονομικά ή κοινωνικά προνόμια.

Άρθρο 139 — 1. Όλοι οι Ισπανοί έχουν τα ίδια δικαιώματα και τις ίδιες υποχρεώσεις σε οποιοδήποτε μέρος της ισπανικής επικράτειας.

2. Καμία αρχή δεν μπορεί να λάβει μέτρα που άμεσα ή έμμεσα εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία και εγκατάσταση των ατόμων, καθώς και την ελεύθερη διακίνηση των αγαθών σε όλο το ισπανικό έδαφος.

Άρθρο 143 — 1. Κατά την ενάσκηση του δικαιώματος αυτονομίας, που αναγνωρίζεται με το άρθρο 2 του Συντάγματος, οι όμορες επαρχίες με κοινά ιστορικά, πολιτιστικά και οικονομικά χαρακτηριστικά, τα νησιωτικά εδάφη και η επαρχίες, που η περιοχή τους έχει ιστορική ενότητα, θα μπορούν να αποκτήσουν καθεστώς αυτοκυβερνήσεως και να συσταθούν σε Αυτόνομες Κοινότητες, σύμφωνα με τις διατάξεις που περιέχονται σ' αυτόν τον τίτλο και στα αντίστοιχα καθεστώτα.

[…]»

9. Τα άρθρα 148 και 149 περιέχουν απαρίθμηση των θεμάτων στα οποία οι Αυτόνομες Κοινότητες μπορούν να αναλαμβάνουν αρμοδιότητες ή στα οποία το κράτος έχει την αποκλειστική αρμοδιότητα. Μεταξύ των καθηκόντων που μπορούν να έχουν οι Αυτόνομες Κοινότητες περιλαμβάνεται ιδίως η ανάπτυξη της οικονομικής δραστηριότητας των Αυτόνομων Κοινοτήτων στο πλαίσιο των στόχων που έχουν τεθεί από την εθνική οικονομική πολιτική (άρθρο 148, παράγραφος 1, σημείο 13).

10. Τα άρθρα 156 έως 158 περιέχουν λεπτομερέστερες διατάξεις για δημοσιονομικά θέματα:

«*Άρθρο 156.* — 1. Οι Αυτόνομες Κοινότητες απολαύουν δημοσιονομικής αυτονομίας για την ανάπτυξη και την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους, σύμφωνα με τις αρχές του συντονισμού με τα οικονομικά του κράτους και της αλληλεγγύης μεταξύ όλων των Ισπανών.

2. Οι Αυτόνομες Κοινότητες θα μπορούν να ενεργούν ως αντιπρόσωποι ή συνεργάτες του κράτους για την είσπραξη, διαχείριση και βεβαίωση των φορολογικών του πόρων, σύμφωνα με τους νόμους και τα καθεστώτα.

Άρθρο 157. — 1. Οι πόροι των Αυτόνομων Κοινοτήτων θα αποτελούνται από:

a) Ολικώς ή μερικώς από το κράτος παραχωρούμενους φόρους, από πρόσθετους φόρους και από άλλες συμμετοχές στα έσοδα του κράτους.

b) Τους δικούς τους φόρους, τέλη και ειδικές εισφορές.

g) Τις χορηγήσεις από ένα περιφερειακό Αντισταθμιστικό Ταμείο και άλλες επιδοτήσεις που βαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό.

d) Έσοδα που προέρχονται από την περιουσία τους και από εισπράξεις κατά το ιδιωτικό δίκαιο.

e) Το προϊόν των πιστωτικών εργασιών.

2. Οι Αυτόνομες Κοινότητες δεν θα μπορούν σε καμία περίπτωση να λαμβάνουν φορολογικά μέτρα σε βάρος περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται εκτός του εδάφους τους ή που προκαλούν εμπόδια στην ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων και υπηρεσιών.

[…]

Άρθρο 158. 1. Στον γενικό κρατικό προϋπολογισμό θα μπορεί να ορισθεί ένα κονδύλιο για τις Αυτόνομες Κοινότητες ανάλογα με το μέγεθος των κρατικών υπηρεσιών και των δρστηριοτήτων που θα έχουν αναλάβει και ανάλογα με την εγγύηση ενός ελάχιστου ορίου παροχής των θεμελιωδών δημοσίων υπηρεσιών σε όλο το ισπανικό έδαφος.

2. Προκειμένου να διορθωθούν οι μεταξύ περιφερειών οικονομικές ανισότητες και να υλοποιηθεί η αρχή της αλληλεγγύης, θα δημιουργηθεί έν αντισταθμιστικό Ταμείο για τις δαπάνες επενδύσεως, του οποίου οι πόροι θα κατανέμονται, όταν υπάρχει ανάγκη, από τα Cortes Generales μεταξύ των Αυτόνομων Κοινοτήτων και των επαρχιών.»

Β — *Καθεστώς αυτονομίας*

11. Οι συνταγματικού δικαίου διατάξεις περί της Αυτόνομης Κοινότητας της Χώρας των Βάσκων περιέχονται στο καθεστώς αυτονομίας του 1979 [6], κατά το άρθρο 40 του οποίου η Χώρα των Βάσκων διαθέτει δικές τις αυτόνομες δημοσιονομικές αρχές.

12. Επί πλέον, το άρθρο 41, παράγραφος 1, του καθεστώτος αυτονομίας ορίζει ότι οι δημοσιονομικές σχέσεις μεταξύ του κράτους και της Χώρας των Βάσκων ρυθμίζονται μέσω του κατά παράδοση, στηριζόμενου στα Fueros, συστήματος του Concierto Económico (οικονομικής συμφωνίας). Το άρθρο 41, παράγραφος 2, θέτει τις ακόλουθες αρχές για τις οικονομικές συμφωνίες:

«a) Τα αρμόδια όργανα των Ιστορικών Περιφερειών [βασκικών επαρχιών εθιμικού καθεστώτος] μπορούν να διατηρούν, να θεσπίζουν και να ρυθμίζουν, εντός του εδάφους τους, το φορολογικό καθεστώς, λαμβάνοντας υπόψη τη γενική φορολογική δομή του κράτους, τις διατάξεις για τον συντονισμό, τη φορολογική εναρμόνιση και συνεργασία με το κράτος που περιλαμβάνει η οικονομική συμφωνία, και τις διατάξεις που θεσπίζει το βασκικό κοινοβούλιο για τους ίδιους σκοπούς εντός της Αυτόνομης Κοινότητας. Η συμφωνία εγκρίνεται με νόμο.

b) Η επιβολή, διαχείριση, βεβαίωση, είσπραξη και ο έλεγχος όλων των φόρων, εξαιρουμένων των τελωνειακών δασμών, [...] διενεργούνται σε κάθε Ιστορική Περιοχή από την αντίστοιχη Diputación Foral, με επιφύλαξη της συνεργασίας με το κράτος και των εκ μέρους του ελέγχων.

c) Τα αρμόδια όργανα των Ιστορικών Περιοχών εκδίδουν τις σχετικές αποφάσεις για την εφαρμογή στο αντίστοιχο έδαφός τους των εξαιρετικού και συγκυριακού χαρακτήρα φορολογικών διατάξεων, που το κράτος έχει αποφασίσει να εφαρμόσει στο κοινό έδαφος. Η διάρκεια ισχύος τους είναι αντίστοιχη προς αυτή των κρατικών ρυθμίσεων.

d) Η εισφορά της Χώρας των Βάσκων στο κράτος θα συνίσταται σε μια συνολική ποσόστωση, που αποτελείται από τις αντίστοιχες επί μέρους ποσοστώσεις των Ιστορικών Εδαφών τους, ως συμβολή για όλες τις επιβαρύνσεις του κράτους που δεν αναλαμβάνει η Αυτόνομη Κοινότητα.

6 — Εγκρίθηκε με τον Ley Orgánica των Cortes Generales Españolas (του Ισπανικού Κοινοβουλίου) 3/1979 της 18 Δεκεμβρίου 1979. Διατίθεται σε γερμανική μετάφραση μέσω του δικτυακού τόπου www.lehendakaritza.ejgv.euskadi.net/r48-2312/de/contenidos/informacion/estatuto_guernica/de_455/estatu_com_a.html.

e) Για τον καθορισμό των επί μέρους ποσοστώσεων των Ιστορικών Περιοχών, που συνιστούν από κοινού την προαναφερθείσα συνολική ποσόστωση, θα συσταθεί μια μικτή επιτροπή, η οποία θα αποτελείται, αφενός, από έναν αντιπρόσωπο κάθε Diputación Foral, καθώς και από αντίστοιχο αριθμό εκπροσώπων της βασκικής κυβερνήσεως, και, αφετέρου, από αντίστοιχο αριθμό εκπροσώπων της κρατικής διοικήσεως. Η κατ' αυτόν τον τρόπο καθοριζόμενη ποσόστωση επικυρώνεται με νόμο για το χρονικό διάστημα ισχύος που προβλέπεται στην οικονομική συμφωνία, με επιφύλαξη των ετήσιων προσαρμογών της σύμφωνα με την επίσης στην οικονομική συμφωνία προβλεπόμενη διαδικασία.

f) Το καθεστώς αυτό θα εφαρμόζεται σύμφωνα με την αρχή της συνταγματικής αλληλεγγύης, η οποία μνημονεύεται στα άρθρα 138 και 156 του Συντάγματος.»

Γ — *Η οικονομική συμφωνία*

13. Η εν προκειμένω εφαρμοστέα μεταξύ της Αυτόνομης Κοινότητας της Χώρας των Βάσκων και της Ισπανίας οικονομική συμφωνία του 2002 [7] αντικαθιστά την προηγούμενη συμφωνία του 1981. Τα άρθρα 2 έως 4 της οικονομικής συμφωνίας θέτουν αρχές, τις οποίες οι Ιστορικές Περιοχές οφείλουν να τηρούν κατά τη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος:

«*Άρθρο 2. Γενικές αρχές*

Πρώτον — Το φορολογικό καθεστώς που θεσπίζουν τα Territorios Históricos πρέπει να τηρεί τις εξής αρχές:

1° Τήρηση της αλληλεγγύης όπως προβλέπεται στο Σύνταγμα και το καθεστώς αυτονομίας.

2° Τήρηση της γενικής φορολογικής δομής του κράτους.

3° Συντονισμός, φορολογική εναρμόνιση και συνεργασία με το κράτος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας οικονομικής συμφωνίας.

4° Συντονισμός, φορολογική εναρμόνιση και αμοιβαία συνεργασία μεταξύ των αρχών των Territorios Históricos σύμφωνα με τις διατάξεις που θεσπίζει προς τούτο το βασκικό κοινοβούλιο.

7 — Εγκρίθηκε με τον νόμο 12/2002 της 23ης Μαΐου 2002 (Ley por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, *BOE* αριθ. 124, της 24ης Μαΐου 2002). Διατίθεται μέσω του δικτυακού τόπου: www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

5° Υπαγωγή στις διεθνείς συνθήκες ή συμφωνίες που συνάπτει και επικυρώνει ή στις οποίες προσχωρεί το ισπανικό κράτος.

Πρέπει να τηρούνται μεταξύ άλλων οι διατάξεις των διεθνών συμφωνιών που συνάπτει το Βασίλειο της Ισπανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και των ρυθμίσεων για τη φορολογική εναρμόνιση της Ευρωπαϊκής Ενώσεως. Συναφώς, πρέπει να διενεργούνται οι επιστροφές φόρων που απορρέουν από την εφαρμογή των εν λόγω συμφωνιών.

Δεύτερον — Οι διατάξεις της συμφωνίας αυτής πρέπει να ερμηνεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις του γενικού φορολογικού νόμου σχετικά με την ερμηνεία των φορολογικών κανόνων.

Άρθρο 3. Φορολογική εναρμόνιση.

Κατά τη θέσπιση των φορολογικών κανονιστικών ρυθμίσεων, οι Territorios Históricos:

a) Συμμορφώνονται προς τη γενική φορολογική νομοθεσία όσον αφορά την ορολογία και τις έννοιες, με την επιφύλαξη των ιδιομορφιών που διευκρινίζει η παρούσα οικονομική συμφωνία.

b) Επιβάλλουν μια αποτελεσματική συνολική φορολογική επιβάρυνση ισότιμη προς την υπάρχουσα στο λοιπό κράτος.

c) Διατηρούν και διασφαλίζουν την ελευθερία κυκλοφορίας και εγκαταστάσεως των προσώπων, καθώς και την ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων, κεφαλαίων και υπηρεσιών επί όλου του ισπανικού εδάφους, χωρίς δυσμενείς διακρίσεις, περιορισμό του ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων ή στρέβλωση κατά την χορήγηση πόρων.

d) Χρησιμοποιούν την ίδια όπως στο κοινό έδαφος κατάταξη βιομηχανικών, εξορυκτικών, εμπορικών δραστηριοτήτων, παροχής υπηρεσιών, ελευθέρων επαγγελμάτων ή δραστηριοτήτων καλλιτεχνικής φύσεως, με επιφύλαξη μιας ενδεχομένως λεπτομερέστερης κατατάξεως των εν λόγω δραστηριοτήτων.

Άρθρο 4. Αρχή της συνεργασίας.

Πρώτον — Τα αρμόδια όργανα των Territorios Históricos θα ανακοινώνουν στις κρατικές αρχές, πριν από την έναρξη ισχύος τους, τα σχέδια των φορολογικών διατάξεων.

Ομοίως, η κρατική διοίκηση θα προβαίνει στην ίδια ανακοίνωση προς τα εν λόγω όργανα.

Δεύτερον — Το κράτος θέτει σε εφαρμογή τους μηχανισμούς που καθιστούν δυνατή τη συμμετοχή των περιφερειακών αρχών της Χώρας των Βάσκων στις διεθνείς συμφωνίες που έχουν επιπτώσεις στην εφαρμογή της παρούσας οικονομικής συμφωνίας.

Τρίτον — Το κράτος και οι Territorios Históricos, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους σε θέματα διαχειρίσεως, ελέγχου και εισπράξεως των φόρων τους, ανταλλάσσουν, στον προσήκοντα χρόνο και με τον κατάλληλο τρόπο, όλα τα στοιχεία και πληροφορίες που κρίνουν αναγκαία για την καλύτερη επιβολή αυτών των φόρων.

Μεταξύ άλλων, αμφότερες οι διοικητικές αρχές:

a) Ανταλλάσσουν, μέσω των κέντρων επεξεργασίας δεδομένων, όλες τις πληροφορίες που κρίνουν ότι χρειάζονται. Συναφώς, τίθεται σε εφαρμογή η απαραίτητη τεχνική ενδοεπικοινωνία. Ετησίως, καταρτίζεται κοινό και συντονισμένο σχέδιο πληροφορικής στον τομέα της φορολογίας.

b) Οι υπηρεσίες ελέγχου προετοιμάζουν κοινά σχέδια ελέγχου για επιλεκτικούς συντονισμένους σκοπούς, τομείς και διαδικασίες, καθώς και για φορολογουμένους που έχουν αλλάξει κατοικία, εταιρίες που τελούν σε καθεστώς φορολογικής διαφάνειας και εταιρίες που υπόκεινται στον φόρο εταιριών, αναλόγως του πραγματοποιηθέντος κύκλου εργασιών τους.»

14. Το άρθρο 14, παράγραφος 1, ρυθμίζει την κατανομή της φορολογικής εξουσίας σε σχέση με τον φόρο εταιριών ως ακολούθως:

«Πρώτον. Ο φόρος εταιριών είναι φόρος που αποτελεί προϊόν διαβουλεύσεως, θεσπιζόμενος κατά την αυτόνομη νομοθεσία, και προβλέπεται για φορολογούμενους οι οποίοι έχουν τη φορολογική τους κατοικία στη Χώρα των Βάσκων.

Ανεξαρτήτως της ανωτέρω παραγράφου, υποκείμενοι στον φόρο, ο κύκλος εργασιών των οποίων υπερέβη κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος 6 εκατομμύρια ευρώ και πραγματοποίησαν κατ' αυτό το έτος πλέον του 75 % του κύκλου εργασιών τους στο κοινό έδαφος, εξακολουθούν να υπόκεινται στη νομοθεσία αυτή της περιοχής.

Ομοίως, η αυτόνομη νομοθεσία έχει εφαρμογή σε υποκειμένους στον φόρο με φορολογική κατοικία στο κοινό έδαφος, όταν ο κύκλος εργασιών τους υπερέβη κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος 6 εκατομμύρια ευρώ και πραγματοποίησαν τον συνολικό κύκλο εργασιών τους στη Χώρα των Βάσκων.»

15. Τα άρθρα 48 έως 60 της οικονομικής συμφωνίας ρυθμίζουν τις χρηματοοικονομικές σχέσεις μεταξύ του κράτους και της Χώρας των Βάσκων. Τα άρθρα 48 έως 50 έχουν ως εξής:

«*Άρθρο 48. Γενικές αρχές.*

Οι χρηματοοικονομικές σχέσεις μεταξύ του κράτους και της Χώρας των Βάσκων διέπονται από τις εξής αρχές:

Πρώτον — Φορολογική και οικονομική αυτονομία των αρχών της Χώρας των Βάσκων για την καθορισμό και την άσκηση των εξουσιών της.

Δεύτερον — Τήρηση της αλληλεγγύης όπως προβλέπεται στο Σύνταγμα και στο καθεστώς αυτονομίας.

Τρίτον — Συντονισμός και συνεργασία με το κράτος σε θέματα σταθερότητας του προϋπολογισμού.

Τέταρτον — Συμμετοχή της Χώρας των Βάσκων στα βάρη του κράτους που δεν αναλαμβάνει η Αυτόνομη Κοινότητα, όπως καθορίζεται στην παρούσα οικονομική συνεργασία.

Πέμπτον — Τα αρμόδια όργανα της Χώρας των Βάσκων έχουν τις δυνατότητες χρηματοοικονομικής επιτηρήσεως που ασκεί οποτεδήποτε το κράτος στον τομέα της τοπικής αυτοδιοικήσεως, χωρίς αυτό να συνεπάγεται χαμηλότερο επίπεδο αυτονομίας των βασκικών οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως από αυτό που έχουν οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοικήσεως του κοινού συστήματος.

Άρθρο 49. Έννοια της ποσοστώσεως.

Η συνεισφορά της Χώρας των Βάσκων συνίσταται σε μια συνολική ποσόστωση, αποτελούμενη από τις ποσοστώσεις που αντιστοιχούν σε κάθε ένα από τις Territorios Históricos της, ως συμμετοχή σε όλα τα βάρη του κράτους που δεν αναλαμβάνει η Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων.

Άρθρο 50. Περιοδικότητα και αναπροσαρμογή της ποσοστώσεως.

Πρώτον — Δυνάμει νόμου ψηφιζομένου από την Cortes Generales (Ισπανική Βουλή), κατόπιν προηγουμένης σύμφωνης γνώμης της μικτής επιτροπής για την οικονομική συμφωνία, θα καθορίζεται κάθε πέντε έτη, σύμφωνα με τις γενικές αρχές που τίθενται με αυτή τη Συμφωνία, η μέθοδος για τον προσδιορισμό της ποσοστώσεως, που θα ισχύει για την επόμενη πενταετία, καθώς και θα εγκρίνεται η ποσόστωση του πρώτου έτους της πενταετίας.

Δεύτερον — Σε κάθε ένα από τα επόμενα του πρώτου έτη, η μικτή επιτροπή για την οικονομική συμφωνία θα αναπροσαρμόζει την ποσόστωση, εφαρμόζοντας τη μέθοδο που εγκρίθηκε με τον κατά την προηγούμενη παράγραφο νόμο.

Τρίτον — Οι αρχές που αποτελούν την καθορίζουσα την ποσόστωση μέθοδο της παρούσας συμφωνίας μπορούν να τροποποιηθούν στο πλαίσιο του πενταετούς νόμου περί της ποσοστώσεως, όταν επιβάλλεται από τις συνθήκες και την εμπειρία της εφαρμογής τους.»

16. Κατά τα άρθρα 63 και 64, το συμβατό μιας φορολογικής ρυθμίσεως με την οικονομική συμφωνία θα μπορεί να εξετάζεται πριν από τη δημοσίευσή της από μία επιτροπή συντονισμού και αξιολογήσεως νομοθετικών διατάξεων, ίσης εκπροσωπήσεως. Κατόπιν αιτήσεως ενός από τα μέλη της, η επιτροπή αυτή θα εξετάζει αντιρρήσεις κατά της προτεινόμενης ρυθμίσεως και θα προσπαθεί να επιτευχθεί λύση κοινής αποδοχής.

Δ — Ο νόμος για την ποσόστωση κατά την πενταετία 2002-2006

17. Με τον νόμο 12/2002 [8] εγκρίθηκε η μέθοδος για τον προσδιορισμό της ποσοστώσεως της Χώρας των Βάσκων για τα έτη 2002-2006. Ο νόμος περιέχει, μεταξύ άλλων, τις ακόλουθες διατάξεις.

«Άρθρο 3. Καθορισμός της ποσοστώσεως για το βασικό έτος.

Η διαθέσιμη ποσόστωση του βασικού έτους της πενταετίας 2002-2006 καθορίζεται με την εφαρμογή συντελεστή επί του συνολικού ποσού των δαπανών που δεν αναλαμβάνει η Αυτόνομη Κοινότητα και με την πραγματοποίηση των αντιστοίχων προσαρμογών και αντισταθμίσεων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στα ακόλουθα άρθρα.

Άρθρο 4. Δαπάνες του κράτους που δεν αναλαμβάνει η Αυτόνομη Κοινότητα.

Πρώτον — Θεωρούνται ως κρατικές δαπάνες που δεν βαρύνουν την Αυτόνομη Κοινότητα εκείνες οι οποίες αντιστοιχούν σε αρμοδιότητες, των οποίων η πραγματική άσκηση δεν έχει αναληφθεί από την Αυτόνομη Κοινότητα.

Δεύτερον — Για τον καθορισμό του συνολικού ποσού των εν λόγω δαπανών, από το σύνολο των εξόδων του κρατικού προϋπολογισμού αφαιρείται το συνολικό κονδύλι του προϋπολογισμού το οποίο, σε κρατικό επίπεδο, αντιστοιχεί στις αρμοδιότητες που έχει αναλάβει η Αυτόνομη Κοινότητα, από την ημέρα της πραγματικής μεταφοράς, που καθορίζεται με τα αντίστοιχα βασιλικά διατάγματα.

8 — Νόμος 12/2002, της 23ης Μαΐου 2002 (Ley por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2002-2006, *BOE* αριθ. 124, της 24ης Μαΐου 2002). Διατίθεται μέσω του δικτυακού τόπου www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

[…]

Άρθρο 5. Αναπροσαρμογές

Πρώτον — Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 14 και 15 επ., τα αριθμητικά στοιχεία που προκύπτουν από τον επιμερισμό δαπανών του τετάρτου εδαφίου του προηγουμένου άρθρου αποτελούν το αντικείμενο αναπροσαρμογής για τη βελτίωση της καταστάσεως των εσόδων από άμεσους φόρους που καταλογίζονται στη Χώρα των Βάσκων και το λοιπό κράτος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 της οικονομικής συμφωνίας.

[…]

Άρθρο 6. Αντισταθμιστικά ποσά.

Πρώτον — Από την ποσόστωση που αντιστοιχεί σε κάθε Territorio Histórico αφαιρούνται δια συμψηφισμού τα εξής κονδύλια:

a) Το τμήμα που καταλογίζεται σε μη συμπεφωνημένους φόρους.

b) Το τμήμα που καταλογίζεται σε μη φορολογικής φύσεως έσοδα του προϋπολογισμού.

c) Το τμήμα που καταλογίζεται στο έλλειμμα του γενικού κρατικού προϋπολογισμού.

[…]

Άρθρο 7. Συντελεστής.

Ο συντελεστής των προηγουμένων άρθρων 4 και 6, ο οποίος καθορίζεται κατ' ουσίαν αναλόγως του εισοδήματος των Territorios Históricos σε σχέση με τα κρατικά έσοδα, είναι 6,24 % για την τρέχουσα πενταετία.»

18. Άλλες διατάξεις του νόμου ρυθμίζουν τις προσαρμογές της ποσοστώσεως που πρέπει να πραγματοποιηθούν κατά τα επόμενα έτη με βάση το έτος 2002.

Ε — *Βασικές διατάξεις*

19. Το δημιουργηθέν με τις παρατεθείσες διατάξεις χρηματοοικονομικό και φορολογικό σύστημα συμπληρώνεται με τον νόμο της Χώρας της Βάσκων 27/1983, της 25ης Νοεμβρίου 1983. Με αυτόν τον νόμο καθορίζεται το μέρος των φορολογικών εσόδων το οποίο οι Ιστορικές Περιοχές οφείλουν να καταβάλλουν στη Χώρα των Βάσκων μετ' αφαίρεση της ποσοστώσεως υπέρ του κράτους.

20. Εξάλλου, με τον νόμο 3/1989 της Χώρας των Βάσκων, της 30ής Μαΐου 1989, συστάθηκε ένα όργανο για τον από απόψεως φορολογικού δικαίου συντονισμό εντός της Χώρας των Βάσκων. Αυτό το όργανο γνωμοδοτεί επί των σχεδίων φορολογικών διατάξεων των Ιστορικών Περιοχών.

Ζ — *Οι επίμαχες ρυθμίσεις των Ιστορικών Περιοχών*

21. Οι υποθέσεις C-428/06, C-429/06 και C-434/06 αφορούν τη Norma Foral 7/2005 των Juntas Generales της Vizcaya, της 23ης Ιουνίου 2005, με το άρθρο 2 της οποίας τροποποιήθηκε η Norma Foral 3/1996 της 26ης Ιουνίου 1996 περί του φόρου εταιριών (del Impuesto sobre Siciedades):[9]

— Το άρθρο 2, σημείο 4, τροποποιεί το άρθρο 29 της Norma Foral 3/1996, ορίζοντας τον φορολογικό συντελεστή σε 32,5 %.

— Το άρθρο 2, σημείο 6, τροποποιεί το άρθρο 37 της Norma Foral 3/1996 και προβλέπει έκπτωση φόρου κατά 10 % επί του ποσού *των* επενδύσεων σε νέα πάγια ενσώματα στοιχεία ενεργητικού που προορίζεται για την ανάπτυξη της οικονομικής εκμεταλλεύσεως της επιχειρήσεως.

— Το άρθρο 2, σημείο 7, τροποποιεί το άρθρο 39 της Norma Foral 3/1996. Κατ' αυτή τη διάταξη, οι υποκείμενοι στον φόρο έχουν δυνατότητα εκπτώσεως από το ποσό του φόρου εταιριών 10 % επί των ποσών τα οποία, προερχόμενα από το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσεως, προορίζονται για ένα ειδικό αποθεματικό για παραγωγικές επενδύσεις και/ή αποθεματικό για δραστηριότητες συντηρήσεως ή βελτιώσεως του περιβάλλοντος.

22. Επομένως, ο συντελεστής φόρου εταιριών που ισχύει στη Vizcaya αποκλίνει από τον γενικώς ισχύοντα στην Ισπανία συντελεστή του 35 %[10]. Οι φορολογικές εκπτώσεις κατά τα άρθρα 37 και 39 της Norma Foral 3/1996 δεν έχουν κάτι το αντίστοιχο στον ισπανικό νόμο περί φόρου εταιριών.

23. Αντικείμενο των υποθέσεων C-430/06 και C-433/06 είναι το Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005 του Consejo de Diputados της Álava της 24ης Μαΐου 2005, το μοναδικό άρθρο του οποίου, στις παραγράφους 4 και 5, τροποποιεί τα άρθρα 29 και 37 της Norma Foral 24/1996 της 5ης Ιουλίου 1996 περί του φόρου εταιριών. Οι διατάξεις αυτές αντιστοιχούν προς τις βαλλόμενες διατάξεις της Vizcaya.

24. Οι υποθέσεις, τέλος, C-431/06 και C-432/06 αφορούν το Decreto Foral 32/2005 της Diputación foral της Gipúzkoa, της 24ης Μαΐου 2005, το οποίο τροποποιεί τα άρθρα 29 και 37 της Norma Foral 7/1996, της 4ης Ιουλίου 1996, περί του φόρου εταιριών. Οι διατάξεις αυτές αντιστοιχούν προς τις βαλλόμενες διατάξεις των άλλων Ιστορικών Περιοχών.

9 — Συναφώς, οι προσφεύγοντες στις διαφορές της κύριας δίκης, τις οποίες αφορούν οι υποθέσεις C-428/06 και C-429/06, ζητούν την ακύρωση του άρθρου 2, σημείων 4, 6 και 7, της Norma Foral, ενώ στο πλαίσιο της υποθέσεως C-434/06 επίμαχο είναι μόνο το άρθρο 2, σημεία 4 και 6.

10 — Βλ. το άρθρο 28, παράγραφος 1, του μέσω του Real Decreto-Legislativo 4/2004, της 5ης Μαρτίου 2004 αναδιατυπωθέντος νόμου περι φόρου εταιριών.

III — Τα περιστατικά και τα προδικαστικά ερωτήματα

25. Πριν από την έκδοση των επίδικων διατάξεων υφίσταντο αντίστοιχες ρυθμίσεις των τριών Ιστορικών Περιοχών. Με απόφαση πάντως της 9ης Δεκεμβρίου 2004, το Tribunal Supremo κήρυξε ανίσχυρες τις προηγούμενες αυτές διατάξεις (αναιρετική διαδικασία 7893/1999) [11]. Το εν λόγω δικαστήριο εξέτασε τις Normas Forales βάσει ιδίως των συνταγματικών αρχών της αυτονομίας, της ίσης μεταχειρίσεως, της ενότητας του κράτους και της αλληλεγγύης, καθώς και του ανταγωνισμού και της ελευθερίας εγκαταστάσεως. Συναφώς, τόνισε ότι οι εν λόγω αρχές δεν αποκλείουν κάθε αποκλίνουσα από το γενικό φορολογικό σύστημα φορολογία στις Ιστορικές Περιοχές. Συγκεκριμένα, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η συνταγματικώς διασφαλιζόμενη αυτονομία τους. Από την άλλη πλευρά, υφίσταται υπέρβαση των ορίων του συνταγματικώς επιτρεπτού, αν οι διαφορές συνιστούν κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ.

26. Στη συνέχεια, το Tribunal Supremo, λαμβάνοντας υπόψη τη νομολογία του Δικαστηρίου και του Πρωτοδικείου, ανέλυσε τις επί μέρους διατάξεις και κατέληξε στο συμπέρασμα, όσον αφορά, μεταξύ άλλων, τον μειωμένο φορολογικό συντελεστή και τα ειδικά αποθεματικά, ότι πρόκειται για ενισχύσεις. Κήρυξε άκυρη αυτή τη διάταξη, καθώς και μερικές άλλες, δεδομένου ότι δεν είχαν κοινοποιηθεί στην Επιτροπή κατά το άρθρο 88, παράγραφος 3, χωρίς να ζητήσει από το Δικαστήριο να εκδώσει προδικαστική απόφαση.

27. Όταν, κατόπιν αυτού, οι Ιστορικές Περιοχές θέσπισαν τις επίδικες ρυθμίσεις με το ίδιο περιεχόμενο, οι όμορες περιοχές La Rioja και Castilla y Léon, καθώς και η UGT La Rioja τις προσέβαλαν και πάλι ενώπιον του Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Λόγω της εν τω μεταξύ εκδοθείσας αποφάσεως Αζόρες του Δικαστηρίου [12], το Tribunal Superior θεώρησε αναγκαία την υποβολή αιτήσεως για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως και με διατάξεις της 20ής Σεπτεμβρίου 2006 υπέβαλε τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα στις υποθέσεις C-428/06, C-429/06 και C-434/06:

«Έχει το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ την έννοια ότι τα φορολογικά μέτρα που θέσπισαν οι Juntas Generales του Territorio Històrico de Bizkaia, με νέα διατύπωση των άρθρων 29, παράγραφος 1, στοιχείο a, 37 και 39 της νομοθεσίας περί του φόρου εταιριών, επειδή επιβάλλουν φορολογικό συντελεστή μικρότερο από τον γενικό συντελεστή που προβλέπει η νομοθεσία του ισπανικού κράτους και εκπτώσεις από το ποσό του φόρου οι οποίες δεν υπάρχουν στη φορολογική νομοθεσία του κράτους, και έχουν κατά τόπο εφαρμογή στην εν λόγω αυτόνομη περιφέρεια, πρέπει να θεωρούνται

11 — Παράρτημα 8 του δικογράφου της Επιτροπής.

12 — Παρατεθείσα στην υποσημείωση 3.

επιλεκτικά και ως εμπίπτοντα στην έννοια των κρατικών ενισχύσεων κατά το άρθρο αυτό και, επομένως, πρέπει να κοινοποιούνται προηγουμένως στην Επιτροπή κατά το άρθρο 88, παράγραφος 3, ΕΚ;»

IV — Νομική εκτίμηση

Α — *Το παραδεκτό της αιτήσεως για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως*

28. Τα προδικαστικά ερωτήματα στις άλλες υποθέσεις αφορούν τις αντίστοιχες διατάξεις της Álava (C-430/06 και C-433/06) και της Gipúzkoa (C-431/06 και C-432/06), είναι όμως κατά τα λοιπά όμοια.

29. Με διάταξη του Προέδρου του Δικαστηρίου της 30ής Νοεμβρίου 2006, οι υποθέσεις ενώθηκαν.

30. Κατά τη διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου, η Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA, η Comunidad autónoma de La Rioja, η Comunidad de Castilla y León, η Diputación Foral de Guipúzcoa, η Confederación Empresarial Vasca (Confebask), η Ισπανική, η Ιταλική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, κατέθεσαν παρατηρήσεις. Επί πλέον, οι Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, η Diputación Foral de Álava, η Diputación Foral de Vizcaya και η Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao κατέθεσαν από κοινού παρατηρήσεις.

31. Η UGT-LA RIOJA και η Comunidad autónoma de La Rioja προέβαλαν αρχικώς το απαράδεκτο της αιτήσεως για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως. Η πρώτη από τους μετέχοντες της διαδικασίας είχε προβάλει συναφώς ότι η Norma Foral 7/2005 των Juntas Generales von Viscaya έχει ήδη κηρυχθεί άκυρη ή η εφαρμογή της έχει ανασταλεί. Η Comunidad autónoma de La Rioja είχε ισχυρισθεί ότι οι επίδικες διατάξεις και των τριών Περιοχών κηρύχθηκαν άκυρες με διάταξη του Tribunal Superior de Justicia del País Vasco της 14ης Νοεμβρίου 2005 (που επιβεβαιώθηκε με απόφαση της 17ης Μαρτίου 2006) στο πλαίσιο της εκτελέσεως της αποφάσεως του Tribunal Supremo της 9ης Δεκεμβρίου 2004.

32. Αμφότερες οι μετέχουσες της διαδικασίας, πάντως, απέσυραν την ένστασή τους απαραδέκτου λίγο πριν από την επ' ακροατηρίου συζήτηση. Οι πληροφορίες για την κατάσταση που υφίσταται σε σχέση με τις εν λόγω δικαστικές διαδικασίες, τις οποίες έδωσαν οι μετέχουσες της διαδικασίας κατόπιν ερωτήσεως του Δικαστηρίου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, δεν παρέχουν σαφή εικόνα. Η εφαρμογή των διατάξεων που αποτέλεσαν αντικείμενο αιτιάσεων στο πλαίσιο της παροχής προσωρινής δικαστικής προστασίας φαίνεται να έχει εν μέρει ανασταλεί, μολονότι ενδεχομένως οι σχετικές διατάξεις του ισπανικού δικαστηρίου δεν είναι ακόμη οριστικές ως προς ορισμένες Normas Forales.

33. Συναφώς, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η απόσυρση ενστάσεων απαραδέκτου είναι άνευ σημασίας, δεδομένου ότι το Δικαστήριο οφείλει να διαπιστώσει αυτεπαγγέλτως το απαράδεκτο. Το γεγονός ότι ενδεχομένως οι επίδικες ρυθμίσεις έχουν κηρυχθεί ανίσχυρες ή έχουν ανασταλεί θα μπορούσε εν προκειμένω να δημιουργήσει αμφιβολίες ως προς την αναγκαιότητα εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως.

34. Κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της προβλεπόμενης από το άρθρο 234 ΕΚ συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, απόκειται αποκλειστικώς στο εθνικό δικαστήριο, που έχει επιληφθεί της διαφοράς και φέρει την ευθύνη της μέλλουσας να εκδοθεί δικαστικής αποφάσεως, να εκτιμήσει, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιομορφίες της εκκρεμούσας ενώπιόν του υποθέσεως, την αναγκαιότητα μιας προδικαστικής αποφάσεως για την έκδοση της δικής του αποφάσεως [13].

35. Επομένως, οσάκις τα υποβαλλόμενα από τα εθνικά δικαστήρια ερωτήματα αφορούν την ερμηνεία διατάξεως του κοινοτικού δικαίου, το Δικαστήριο υποχρεούται, κατ' αρχήν, να αποφανθεί, εκτός αν είναι πρόδηλον ότι με το προδικαστικό ερώτημα επιδιώκεται, στην πραγματικότητα, να αχθεί το Δικαστήριο σε έκδοση αποφάσεως μέσω μιας κατασκευασμένης διαφοράς ή να διατυπώσει συμβουλευτικές γνώμες επί γενικών ή υποθετικών ζητημάτων, ή ότι η ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου που ζητεί το εθνικό δικαστήριο δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κυρίας δίκης ή ακόμα ότι το Δικαστήριο δεν διαθέτει τα πραγματικά ή νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα ερωτήματα που του υποβλήθηκαν [14].

36. Στις εκκρεμούσες ακόμη υποθέσεις της κύριας δίκης, οι προσφεύγοντες βάλλουν κατά των διατάξεων των Ιστορικών Περιοχών. Σ' αυτό το πλαίσιο, το αιτούν δικαστήριο θέτει ένα ζήτημα ερμηνείας του άρθρου 87 ΕΚ. Δεν υπάρχει καμία ένδειξη για το ότι έχει επέλθει λύση των διαφορών ή ότι αυτές προσέλαβαν υποθετικό χαρακτήρα, λόγω του ότι οι διατάξεις αυτές έχουν κηρυχθεί άκυρες στο πλαίσιο άλλων διαδικασιών. Εν πάση περιπτώσει, το Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, του οποίου η εκτίμηση έχει πρωτίστως σημασία, απευθύνθηκε στο Δικαστήριο, μολονότι το κύρος αυτών των διατάξεων φέρεται να αμφισβητήθηκε από αυτό το ίδιο στο πλαίσιο της διαδικασίας παροχής προσωρινής δικαστικής προστασίας, σύμφωνα με τις δηλώσεις των μετεχόντων της διαδικασίας. Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο και όχι στο Δικαστήριο να κρίνει τα αποτελέσματα των εκδιδομένων σ' αυτό το πλαίσιο αποφάσεων σύμφωνα με το εθνικό δικονομικό δίκαιο [15].

37. Η Confebask θεωρεί ότι τα υποβαλλόμενα ερωτήματα είναι επί πλέον περιττά, διότι η απάντηση προκύπτει χωρίς αμφιβολία από την απόφαση Αζόρες. Το Δικαστήριο μπορεί επίσης να αποφανθεί μέσω διατάξεως κατά το άρθρο 104, παράγραφος 3 του Κανονισμού Διαδικασίας του. Εν προκειμένω, πάντως, δεν υφίσταται ένσταση απαραδέκτου κατά την ακριβή έννοια αυτού του όρου. Πράγματι, στις περιπτώσεις εφαρμογής της κατά το εν λόγω άρθρο 104,

13 — Αποφάσεις της 15ης Δεκεμβρίου 1995, C-415/93, Bosman (Συλλογή 1995,σ. I-4921, σκέψη 59), της 17ης Ιουλίου 1997, C-28/95, Leur-Bloem (Συλλογή 1997, σ. I-4161, σκέψη 24), και της 29ης Ιανουαρίου 2008, C-275/06, Promusicae (Συλλογή 2008, σ. I-271, σκέψη 36).

14 — Απόφαση Promusicae (παρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψη 17).

15 — Βλ., με αυτό το πνεύμα, τις αποφάσεις της 29ης Απριλίου 2004, C-482/01 και C-493/01, Ορφανόπουλος και Oliveri (Συλλογή 2004, σ. I-5257, σκέψη 42), της 30ής Ιουνίου 2005, C-28/04, Tod's (Συλλογή 2005, σ. I-5781, σκέψη 14), και της 12ης Ιανουαρίου 2006, C-246/04, Turn- und Sportunion Waldburg (Συλλογή 2006, σ. I-589, σκέψη 21).

παράγραφος 3 διαδικασίας, η αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως δεν είναι απαράδεκτη, αλλά απάντηση σ' αυτή μπορεί απλώς να δοθεί στο πλαίσιο μιας απλοποιημένης διαδικασίας. Δεν συντρέχει όμως κανένας λόγος γι' αυτό, διότι η απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα δεν προκύπτει σαφώς από τη νομολογία και αφήνει επίσης έδαφος για εύλογες αμφιβολίες.

38. Ως εκ τούτου, η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως υποβάλλεται παραδεκτώς.

Β — *Επί του προδικαστικού ερωτήματος*

39. Το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν υπό ποιες προϋποθέσεις φορολογικά μέτρα οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως, που είναι ευνοϊκότερα από τις φορολογικές διατάξεις που ισχύουν στο λοιπό έδαφος του κράτους μέλους, έχουν επιλεκτικό χαρακτήρα και, ως εκ τούτου, συνιστούν κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ, οι οποίες, κατά το άρθρο 88, παράγραφος 3, ΕΚ, πρέπει να κοινοποιούνται την Επιτροπή.

40. Πριν εξετάσω λεπτομερέστερα, λαμβάνοντας υπόψη τα περιστατικά των διαφορών της κύριας δίκης, το υπό ποιες συνθήκες φορολογικές ρυθμίσεις πρέπει να θεωρούνται επιλεκτικές, θα ήθελα να υπενθυμίσω τα βασικά σημεία της αποφάσεως Αζόρες.

1. Η απόφαση Αζόρες

41. Με την απόφαση Αζόρες, το Δικαστήριο αντιμετώπισε για πρώτη φορά σε βάθος την αποκαλούμενη περιφερειακή επιλεκτικότητα φορολογικών διατάξεων. Συναφώς, σημείο εκκινήσεως αποτελεί κατ' αρχάς η πάγια νομολογία για τα χαρακτηριστικά της επιλεκτικότητας. Κατ' αυτήν, το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ επιβάλλει να εξακριβώνεται αν, στο πλαίσιο ενός δεδομένου νομικού καθεστώτος, ένα κρατικό μέτρο μπορεί να ευνοεί «ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής» έναντι άλλων που τελούν, από πλευράς του σκοπού που επιδιώκεται με το οικείο μέτρο, σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση [16].

42. Κατ' αρχήν, πράγματι, οι φόροι αποτελούν όχι ευεργέτημα, αλλά επιβάρυνση. Φορολογικά μέτρα, όμως, μπορούν να συνιστούν ενισχύσεις, όταν το κράτος σε ορισμένες περιπτώσεις επιβάλλει μικρότερους φόρους απ' ό,τι συνήθως ή απέχει από την επιβολή φόρου. Δεδομένου ότι η έννοια της κρατικής ενισχύσεως είναι ευρύτερη από την έννοια της επιδοτήσεως, περιλαμβάνει πράγματι και την ελάφρυνση των επιβαρύνσεων που κανονικώς βαρύνουν τον προϋπολογισμό μιας επιχειρήσεως [17]. Επομένως, προκειμένου να εκτιμηθεί ο χαρακτήρας ως ενισχύσεως ενός φορολογικού μέτρου,

16 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 54), με παραπομπή στις αποφάσεις της 8ης Νοεμβρίου 2001, C-143/99, Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (Συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 41), της 29ης Απριλίου 2004, C-308/01, GIL Insurance κ.λπ. (Συλλογή 2004, σ. I-4777, σκέψη 68), και της 3ης Μαρτίου 2005, C-172/03, Heiser (Συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψη 40).

17 — Βλ. τις αποφάσεις της 23ης Φεβρουαρίου 1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg κατά Ανωτάτης Αρχής (Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 549), της 15ης Μαρτίου 1994, C-387/92, Banco Exterior de España (Συλλογή 1994, σ. I-877, σκέψη 13), και της 1ης Δεκεμβρίου 1998, C-200/97, Ecotrade (Συλλογή 1998, σ. I-7907, σκέψη 34).

χρειάζεται μια «κανονική» φορολόγηση ως πλαίσιο αναφοράς, από το οποίο η επίμαχη ρύθμιση αποκλίνει επιλεκτικώς [18]. Διαφορετική φορολόγηση δικαιολογείται, όταν η διαφοροποίηση προκύπτει από τη φύση ή την οικονομία της φορολογικής ρυθμίσεως [19].

43. Ο αποφασιστικής σημασίας νεωτερισμός της αποφάσεως Αζόρες είναι η εκτίμηση του Δικαστηρίου ότι το πλαίσιο αναφοράς δεν χρειάζεται κατ' ανάγκη να είναι το κράτος μέλος στο σύνολό του. Αντιθέτως, το Δικαστήριο έκρινε ότι όσον αφορά τη φορολογική ρύθμιση ενός οργανισμού τοπικής ή περιφερειακής αυτοδιοικήσεως είναι επίσης δυνατό το πλαίσιο αναφοράς να αποτελείται μόνον από το έδαφός του, όταν ο οργανισμός αυτός έχει επαρκή αυτονομία έναντι της κεντρικής κυβερνήσεως του κράτους μέλους [20].

44. Με την προηγούμενη νομολογία του σε σχέση με ενισχύσεις οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως, το Δικαστήριο τόνισε προ πάντων ότι αυτές πρέπει να καταλογίζονται στο κράτος [21]. Σε συνάρτηση με αυτή τη νομολογία, η Επιτροπή θεωρούσε με τις αποφάσεις της, κατά τη μέχρι τούδε πρακτική της, ότι ρυθμίσεις που δεν έχουν εφαρμογή σε όλη την επικράτεια συνιστούν επιλεκτικά μέτρα, ακόμη και όταν θεσπίζονται από οργανισμούς τοπικής αυτοδιοικήσεως [22].

45. Κατά τον καθορισμό του πλαισίου αναφοράς για την εκτίμηση ενός μειωμένου φορολογικού συντελεστή, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας ως βάση τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Geelhoed [23], έκανε διάκριση με την απόφαση Αζόρες μεταξύ τριών περιπτώσεων:

— Η κεντρική κυβέρνηση αποφασίζει μονομερώς να εφαρμόζει σε μια καθορισμένη γεωγραφική ζώνη φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από εκείνον που ισχύει σε εθνικό επίπεδο *(πρώτη περίπτωση).*

— Οι φορολογικές αρμοδιότητες μετατίθενται από το κεντρικό κράτος σε όλες τις τοπικές αρχές του ίδιου επιπέδου, οι οποίες διαθέτουν εξουσία να αποφασίζουν ελεύθερα, εντός του ορίου των αρμοδιοτήτων που τους έχουν απονεμηθεί, τον φορολογικό συντελεστή που εφαρμόζεται στο έδαφος που υπάγεται στη δικαιοδοσία τους *(δεύτερη περίπτωση).*

18 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 56).

19 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 52), με παραπομπή στις αποφάσεις της 2ας Ιουλίου 1974, 173/73, Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή τόμος 1974, σ. 351, σκέψη 33), και της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-148/04, Unicredito Italiano (Συλλογή 2005, σ. I-11137, σκέψη 51).

20 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 58).

21 — Απόφαση της 14ης Οκτωβρίου 1987, 248/84, Γερμανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1987, σ. 4013, σκέψη 17). Βλ. επίσης τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Saggio της 1ης Ιουλίου 1999, C-400/97, C-401/97 και C-402/97, Juntas Generales de Gipúzkoa κ.λπ. (Συλλογή 2000, σ. I-1073, I-1074, σημείο 31). Το Δικαστήριο ενέμεινε κατ' αρχήν σ' αυτή την κρίση και με την απόφαση Αζόρες (βλ. τη σκέψη 55 αυτής της παρατεθείσας στην υποσημείωση 3 αποφάσεως).

22 — Βλ. την επίδικη στην απόφαση Αζόρες απόφαση 2003/442/ΕΚ της Επιτροπής, της 11ης Δεκεμβρίου 2002, για το τμήμα του καθεστώτος σχετικά με την προσαρμογή του εθνικού φορολογικού συστήματος στις ιδιαιτερότητες της αυτόνομης Περιφέρειας των Αζορών όσον αφορά την πτυχή που άπτεται της μείωσης του φόρου εισοδήματος (ΕΕ 2003 L 150, σ. 52, αιτιολογικές σκέψεις 26 έως 32), και την απόφαση 2005/261/ΕΚ της Επιτροπής, της 30ής Μαρτίου 2004, για το καθεστώς ενίσχυσης που σχεδιάζει να εφαρμόσει το Ηνωμένο Βασίλειο σε σχέση με τη μεταρρύθμιση της φορολογίας εταιρειών της Κυβέρνησης του Γιβραλτάρ (ΕΕ 2005, L 85, σ. 1, αιτιολογικές σκέψεις 102 έως 109), κατά της οποίας εκκρεμούν προσφυγές ακυρώσεως του Γιβραλτάρ και του Ηνωμένου Βασιλείου ενώπιον του Πρωτοδικείου (Τ-211/04 καιd Τ-215/04).

23 — Προτάσεις της 20ής Οκτωβρίου 2005 στην υπόθεση C-88/03, Πορτογαλία κατά Επιτροπής (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σημεία 50 έως 54).

— Μια περιφερειακή ή τοπική αρχή αποφασίζει, στο πλαίσιο της ασκήσεως επαρκώς αυτόνομων εξουσιών έναντι της κεντρικής εξουσίας, τις οποίες δεν διαθέτουν άλλοι οργανισμοί (ασυμμετρία), ένα φορολογικό συντελεστή ο οποίος είναι χαμηλότερος από τον εθνικό συντελεστή και εφαρμόζεται αποκλειστικά στις επιχειρήσεις που λειτουργούν στα εδάφη που υπάγονται στη δικαιοδοσία της *(τρίτη περίπτωση).*

46. Στην *πρώτη περίπτωση* υφίσταται αναμφιβόλως επιλεκτικό μέτρο. Δεδομένου ότι εδώ τόσο το γενικό σύστημα όσο και οι περιφερειακές αποκλίσεις καθορίζονται σε επίπεδο επικρατείας, μόνο δε το κράτος στο σύνολό του λαμβάνεται υπόψη ως πλαίσιο αναφοράς.

47. Στη *δεύτερη* περίπτωση, δεν υφίσταται μια εφαρμοζόμενη σε όλη την επικράτεια «κανονική φορολόγηση», από την οποία οι ρυθμίσεις των επί μέρους οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως αποκλίνουν επί το ευνοϊκότερον. Επομένως, οι εκάστοτε τοπικές ρυθμίσεις υφίστανται αυτοτελώς μεταξύ τους και δεν είναι επιλεκτικές [24].

48. Αυτό προσομοιάζει με τη σχέση μεταξύ των φορολογικών ρυθμίσεων των κρατών μελών. Δεδομένου ότι οι άμεσοι φόροι εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των κρατών μελών [25], οι συντελεστές φόρου εταιριών δεν είναι εναρμονισμένοι και αποκλίνουν σημαντικά μεταξύ τους στα διάφορα κράτη μέλη. Ενώ ο φορολογικός συντελεστής στη Βουλγαρία και στην Κύπρο είναι μόλις 10 %, ο μέσος όρος στην Ευρωπαϊκή Ένωση ανέρχεται σε περίπου 25 % [26]. Μολονότι οι διαφορετικοί φορολογικοί συντελεστές επηρεάζουν σαφώς τον ανταγωνισμό, ιδιαίτερα χαμηλοί συντελεστές, οι οποίοι ισχύουν για όλες τις επιχειρήσεις ενός κράτους μέλους, δεν έχουν χαρακτήρα ενισχύσεως, διότι δεν υπάρχει ένα συνολικό σύστημα στην Κοινότητα.

49. Η *τρίτη περίπτωση* χαρακτηρίζεται από μια ασύμμετρη κατανομή αρμοδιοτήτων. Σε ορισμένες περιοχές, οι οργανισμοί τοπικής ή περιφερειακής αυτοδιοικήσεως διαθέτουν ορισμένες κανονιστικές αρμοδιότητες που στη υπόλοιπη επικράτεια ανήκουν στο κεντρικό κράτος. Αποφασιστικής σημασίας εν προκειμένω είναι ο βαθμός αυτονομίας που έχουν οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοικήσεως κατά την άσκηση της νομοθετικής τους δράσεως.

50. Όταν πράγματι το κεντρικό κράτος καθορίζει το περιεχόμενο των τοπικών ρυθμίσεων και/ή υφίσταται τις αντίστοιχες οικονομικές συνέπειες, δεν υπάρχει γνήσια

24 — Βλ. τις προτάσεις στην υπόθεση των Αζορών (παρατεθείσα στην υποσημείωση 23, σημείο 53). Έτσι, μάλλον, και το συμπέρασμα τελικώς της Επιτροπής (ανακοίνωση της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στα μέτρα που σχετίζονται με την άμεση φορολογία των επιχειρήσεων του 1998, ΕΕ C 384, σ. 3, σημείο 16, και έκθεση για την υλοποίηση αυτής της ανακοινώσεως της 9ης Φεβρουαρίου 2004, C 434, σημείο 33). Ως εκ τούτου, δεν θεωρείται από την επιστήμη επιλεκτικό, για παράδειγμα, το γερμανικό σύστημα του φόρου επιτηδευματιών, κατά το οποίο οι δήμοι και κοινότητες καθορίζουν τον φορολογικό συντελεστή (R.M. Stein, *Bestimmtheit von Regionalbeihilfen*, 2007, σ. 167 επ.).

25 — Βλ., μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 13ης Δεκεμβρίου 2005, C-446/03, Marks & Spencer (Συλλογή 2005, σ. I-10837, σκέψη 29), της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, C-196/04, Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas (Συλλογή 2006, σ. I-7995, σκέψη 40), και της 12ης Δεκεμβρίου 2006, C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (Συλλογή 2006, σ. I-11673, σκέψη 36).

26 — Τα αριθμητικά αυτά στοιχεία λαμβάνονται από τη μελέτη της Eurostat, *Taxation trends in the European Union*, 2007, σ. 32, πίνακας I-6, (διατίθεται μέσω του δικτυακού τόπου:www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf).

αυτονομία. Η τοπική ρύθμιση πρέπει να καταλογίζεται στο κεντρικό κράτος. Οι γενικές του ρυθμίσεις αποτελούν το κριτήριο συγκρίσεως για να εκτιμηθεί αν η τοπική ρύθμιση παρέχει ένα επιλεκτικό πλεονέκτημα. Αν ελαμβάνετο η περιοχή του οργανισμού ως πλαίσιο αναφοράς απλώς και μόνο λόγω του ότι η ρύθμιση θεσπίσθηκε τυπικά από τον οργανισμό τοπικής αυτοδιοικήσεως, τα κράτη μέλη θα μπορούσαν εύκολα να καταστρατηγούν την απαγόρευση κρατικών ενισχύσεων. Θα έπρεπε απλώς τυπικά να μεταθέτουν τις αρμοδιότητες για τη θέσπιση αντίστοιχων ρυθμίσεων στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοικήσεως [27].

— Στον θεσπίζοντα τον κανόνα περιφερειακό ή τοπικό οργανισμό πρέπει να έχει παραχωρηθεί συνταγματικώς ίδιο έναντι της κεντρικής κυβερνήσεως πολιτικό και διοικητικό καθεστώς — *θεσμική αυτονομία*.

— Οι ρυθμίσεις θεσπίσθηκαν, χωρίς η κεντρική κυβέρνηση να είχε τη δυνατότητα να επηρεάσει άμεσα το περιεχόμενό τους — *διαδικαστική αυτονομία*.

— Οι χρηματοοικονομικές επιπτώσεις από τη μείωση του εθνικού φορολογικού συντελεστή για τις επιχειρήσεις στην οικεία περιφέρεια δεν πρέπει να αντισταθμίζονται με επιχορηγήσεις ή επιδοτήσεις από τις άλλες περιφέρειες ή από την κεντρική κυβέρνηση — *οικονομική αυτονομία*.

51. Αν, αντιθέτως, το επίμαχο μέτρο του τοπικού οργανισμού θεσπίσθηκε κατ' άσκηση επαρκώς αυτοτελών αρμοδιοτήτων, τότε η *τρίτη περίπτωση* προσομοιάζει με τη *δεύτερη περίπτωση*: Οι ρυθμίσεις περισσότερων νομοθετών που δρουν βάσει ιδίας αρμοδιότητας —εν προκειμένω του κεντρικού κράτους και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως— υφίστανται παραλλήλως χωρίς κοινό πλαίσιο αναφοράς.

2. Ανάλογη εφαρμογή των πορισμάτων από την απόφαση Αζόρες στα μέτρα των Ιστορικών Περιοχών

52. Το αν υφίσταται επαρκής αυτονομία εξαρτάται, κατά το Δικαστήριο και τον γενικό εισαγγελέα Geelhoed [28], από τη σωρευτική συνδρομή τριών κριτηρίων:

53. Όπως ακριβώς και στην υπόθεση Αζόρες, εύλογο είναι να ληφθεί ως βάση ως προς τις Ιστορικές Περιοχές ότι υφίσταται μια ασύμμετρη κατανομή αρμοδιοτήτων κατά την έννοια της *τρίτης περιπτώσεως*. Πράγματι, και στην Ισπανία η φορολογική νομοθεσία είναι κατ' αρχήν της αρμοδιότητας του κεντρικού κράτους. Διαφορετικά απ' ό,τι οι λοιποί οργανισμοί τοπικής και περιφερειακής αυτοδιοικήσεως, μόνον οι Ιστορικές Περιοχές

27 — Βλ., με αυτό το πνεύμα, τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Saggio, Juntas Generales de Gipúzkoa κ.λπ. (παρατεθείσες στην υποσημείωση 21, σημείο 37).

28 — Βλ. τις προτάσεις στην υπόθεση Αζόρες (παρατεθείσες στην υποσημείωση 23, σημείο 54).

έχουν ίδιες εξουσίες σ' αυτόν τον τομέα [29]. Το αν, επομένως, οι επίδικες στις διαφορές της κύριας δίκης φορολογικές ρυθμίσεις πρέπει να συσχετισθούν με τις διατάξεις που ισχύουν για την υπόλοιπη Ισπανία ή να θεωρηθούν ως αυτοτελείς ρυθμίσεις εξαρτάται κυρίως από την αυτονομία των Περιοχών κατά την άσκηση των εξουσιών τους.

α) Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

54. Εκ προοιμίου, θα ήθελα να υπενθυμίσω ότι κατά το άρθρο 6, παράγραφος 3, ΕΕ η Ευρωπαϊκή Ένωση σέβεται την εθνική ταυτότητα των κρατών μελών της. Αυτό συνεπάγεται ότι η Ένωση δεν θίγει τη συνταγματική τάξη ενός κράτους μέλους, είτε συγκεντρωτικού είτε ομοσπονδιακού χαρακτήρα, και ούτε κατ' αρχήν παρεμβαίνει στην κατανομή των αρμοδιοτήτων εντός κράτους μέλους. Στη νέα διατύπωση αυτής της διατάξεως από τη Συνθήκη της Λισσαβώνας τονίζεται ρητώς ο σεβασμός της συνταγματικής οργανώσεως των κρατών μελών από την Ένωση [30].

55. Πάντως, κατά πάγια νομολογία, κράτος μέλος δεν μπορεί να επικαλείται διατάξεις, πρακτικές ή καταστάσεις της εσωτερικής έννομης τάξεώς του, συμπεριλαμβανομένων αυτών που απορρέουν από τη συνταγματική του οργάνωση, για να δικαιολογήσει τη μη τήρηση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το κοινοτικό δίκαιο [31].

56. Με την απόφαση Αζόρες, το Δικαστήριο προέβη στην δέουσα εξισορρόπηση μεταξύ αυτών των δύο αρχών. Αφενός, πρέπει να γίνει σεβαστή η αυτονομία, την οποία το σύνταγμα του οικείου κράτους μέλους παρέχει στους οργανισμούς του τοπικής αυτοδιοικήσεως. Πράγματι, αν το περιορισμένο και μόνο γεωγραφικό πεδίο εφαρμογής μιας τοπικής φορολογικής ρυθμίσεως θεμελίωνε αφ' εαυτού την επιλεκτικότητα ενός μέτρου, η αυτονομία, την οποία παρέχει το σύνταγμα στον οργανισμό τοπικής αυτοδιοικήσεως θα ετίθετο σοβαρώς υπό αμφισβήτηση. Κάθε ευνοϊκότερη σε σύγκριση με το φορολογικό δίκαιο του κεντρικού κράτους τοπική ρύθμιση, η οποία πληροί και τις λοιπές προϋποθέσεις για την ύπαρξη ενισχύσεως και υπερβαίνει το όριο de minimis, θα έχρηζε της εγκρίσεως της Επιτροπής. Η έγκριση αυτή θα εδίδετο μόνον εφόσον συντρέχουν λόγοι που την δικαιολογούν, όπως για παράδειγμα η προώθηση της αναπτύξεως οικονομικώς υπανάπτυκτων περιοχών κατά το άρθρο 87, παράγραφος 3, στοιχείο α΄, ΕΚ.

57. Αφετέρου, η κατοχύρωση της αυτονομίας του τοπικού νομοθέτη διασφαλίζει ότι τα κράτη μέλη δεν χρησιμοποιούν ως προκάλυμμα τη συνταγματική τους τάξη και ότι δεν καταστρατηγείται η κατά το άρθρο 87 ΕΚ απαγόρευση των διακρίσεων μέσω μιας

29 — Εκτός από τις Vizcaya, Álava και Gipúzkoa, αντίστοιχη φορολογική εξουσία έχει επίσης η Αυτόνομη Κοινότητα της Navarre κατά τα εθιμικώς ισχύοντα σ' αυτή (Fueros).

30 — Το άρθρο 3α, παράγραφος 2, πρώτη περίοδος, ΕΕ (κατά τη νέα αρίθμηση, άρθρο 4 ΕΕ), ως έχει κατά τη Συνθήκη **της Λισσαβώνας για την τροποποίηση της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση και της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, υπογράφηκε στη Λισσαβώνα στις 13 Δεκεμβρίου 2007 (ΕΕ C 306, σ. 1), ορίζει τα εξής:** «Η Ένωση σέβεται την ισότητα των κρατών μελών ενώπιον των Συνθηκών καθώς και την εθνική τους ταυτότητά που είναι συμφυής με τη θεμελιώδη πολιτική και συνταγματική τους δομή, στην οποία συμπεριλαμβάνεται η περιφερειακή και τοπική αυτοδιοίκηση.»

31 — Βλ. ιδίως την απόφαση της 1ης Απριλίου 2008, C-212/06, Gouvernement de la Communauté Française και Gouvernement Wallon (Συλλογή 2008, σ. I-1683, σκέψη 58, με περαιτέρω παραπομπές).

τελείως τυπικής μεταθέσεως νομοθετικών αρμοδιοτήτων.

58. Η εξισορρόπηση αυτή πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά την κατ' αναλογία εφαρμογή στις υπό εξέταση υποθέσεις των διαπιστώσεων που περιέχονται στην απόφαση Αζόρες.

59. Δύο περιστάσεις διαφοροποιούν πάντως τις εν προκειμένω περιπτώσεις από την υπόθεση Αζόρες. Πρώτον, υφίσταται μια διαφορετική κατάσταση από διαδικαστικής απόψεως: Η απόφαση Αζόρες εκδόθηκε κατόπιν προσφυγής ακυρώσεως της Πορτογαλίας, κατά το άρθρο 230, πρώτο εδάφιο, ΕΚ, κατά μιας αποφάσεως της Επιτροπής. Επομένως, το Δικαστήριο όφειλε το ίδιο να κρίνει οριστικώς αν η Επιτροπή κατόρθωσε να αποδείξει ότι το επίμαχο μέτρο συνιστά κρατική ενίσχυση.

60. Στις εν προκειμένω διαδικασίες εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 234 ΕΚ, αντιθέτως, το έργο του Δικαστηρίου περιορίζεται στην ερμηνεία του άρθρου 87, παράγραφος 1. Ακόμη κι αν εν προκειμένω έχει προ οφθαλμών την ειδική κατάσταση της διαφοράς της κύριας δίκης, παραμένει παρά ταύτα αποκλειστικώς έργο του αιτούντος δικαστηρίου να κρίνει οριστικώς αν οι επίμαχες ρυθμίσεις των Ιστορικών Περιοχών πρέπει να χαρακτηρισθούν ως επιλεκτικά μέτρα και, επομένως, ως κρατικές ενισχύσεις [32]. Ως εκ τούτου, το προδικαστικό ερώτημα, με το οποίο επιδιώκεται εκτίμηση των συγκεκριμένων μέτρων από το Δικαστήριο, πρέπει να νοηθεί με τον τρόπο που εξέθεσα στο σημείο 39 αυτών των προτάσεων.

61. Δεύτερον, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι στις Αζόρες παρασχέθηκε η εξουσία μειώσεως του εθνικού συντελεστή, προκειμένου να αντισταθμισθούν διαρθρωτικά μειονεκτήματα για τις επιχειρήσεις της περιοχής λόγω του νησιωτικού χαρακτήρα [33]. Προκειμένου η μείωση του φορολογικού συντελεστή να μην έχει συγχρόνως ως συνέπεια την οικονομική εξασθένιση της περιοχής, το κεντρικό κράτος αντιστάθμιζε την ως εκ τούτου μείωση των φορολογικών εσόδων. Το Δικαστήριο συνήγαγε από το γεγονός αυτό ότι την ευθύνη για τις περιφερειακές φορολογικές ρυθμίσεις φέρει τελικώς όχι η ίδια η Περιφέρεια, αλλά το κεντρικό κράτος και, κατά συνέπεια, έλαβε το γενικό επίπεδο φορολογίας ως πλαίσιο αναφοράς για την εκτίμηση του επιλεκτικού χαρακτήρα του περιφερειακού φορολογικού συντελεστή [34].

62. Δεν διαφαίνεται ότι φορολογικές ρυθμίσεις των Ιστορικών Περιοχών της Χώρας των Βάσκων σκοπούν στην αντιστάθμιση παρόμοιων γεωγραφικών ή άλλων διαρθρωτικών μειονεκτημάτων. Αντιθέτως, το σε σύγκριση με τις γενικές ρυθμίσεις ευνοϊκότερο γενικό φορολογικό καθεστώς σκοπεί στη δημιουργία ιδιαίτερων κινήτρων για την εγκατάσταση επιχειρήσεων. Ομοίως τότε —διαφορετικά απ' ό,τι στην υπόθεση Αζόρες— ούτε η λογική του συστήματος είναι να αντισταθμίζεται από το κεντρικό κράτος η μείωση εσόδων που απορρέει για τις Ιστορικές Περιοχές από τα φορολογικά πλεονεκτήματα.

32 — Βλ. επίσης, με αυτό το πνεύμα, την παρατιθέμενη στην υποσημείωση 13 νομολογία.

33 — Αυτό το παραδέχθηκε επίσης, κατ' αρχήν, η Επιτροπή και, στηριζόμενη στο άρθρο 87, παράγραφος 3, στοιχείο α, ΕΚ, θεώρησε τη φορολογική μείωση εν μέρει δικαιολογημένη. Επέκρινε απλώς το γεγονός ότι ο μειωμένος φορολογικός συντελεστής ίσχυε και για τον χρηματοοικονομικό τομέα, ο οποίος δεν θίγεται το ίδιο από τον νησιωτικό χαρακτήρα (βλ. την παρατεθείσα στην υποσημείωση 3 απόφαση Αζόρες, σκέψη 27 επ.).

34 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 71 επ.).

63. Τέλος, πρέπει να ληφθεί ως βάση ότι οι επίμαχες ρυθμίσεις εφαρμόζονται πράγματι με τον ίδιο τρόπο σε όλους τους υπαγόμενους στην φορολογική εξουσία των Ιστορικών Περιοχών επιχειρηματίες. Σ' αυτή την αλληλουχία, η Επιτροπή προβάλλει ότι οι Ιστορικές Περιοχές εν μέρει φορολογούν έσοδα, τα οποία πραγματοποιούνται εκτός του εδάφους τους, και εν μέρει δεν φορολογούν έσοδα που πραγματοποιούνται εντός των Περιοχών.

64. Το γεγονός αυτό οφείλεται στο ότι για την κατανομή της φορολογικής εξουσίας μεταξύ του κεντρικού κράτους και της Χώρας των Βάσκων λαμβάνεται πρωτίστως ως κριτήριο, κατά το άρθρο 14, παράγραφος 1, πρώτη φράση, της οικονομικής συμφωνίας, η έδρα της επιχειρήσεως. Εντός ορισμένων ορίων, εντούτοις, έσοδα που δεν πραγματοποιούνται στην έδρα υπάγονται στον φόρο σύμφωνα με το καθεστώς που ισχύει στον τόπο της έδρας. Αντιθέτως, δεν προβλέπεται γενικώς περιορισμένη φορολογική υποχρέωση για παραγωγικές μονάδες στον τόπο της εγκαταστάσεώς τους, συνδεόμενη με προσυπολογισμό του φόρου ή με την απαλλαγή αυτών των εσόδων στην κύρια έδρα της επιχειρήσεως. Κατά τούτο διαφέρει η κατανομή της φορολογικής εξουσίας από τους διαδεδομένους στο διεθνές φορολογικό δίκαιο κανόνες. Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι η φορολογία στη Χώρα των Βάσκων είναι επιλεκτική. Αντιθέτως, έχει εφαρμογή με τον ίδιο τρόπο σε όλες τις υπαγόμενες, σύμφωνα με την κατανομή της φορολογικής εξουσίας, στο φορολογικό της καθεστώς επιχειρήσεις.

β) Το ουσιαστικό περιεχόμενο της πολιτικής και δημοσιονομικής αυτονομίας

65. Κατά την αντίληψη της Επιτροπής, το Δικαστήριο απαιτεί με την απόφαση Αζόρες έναν έλεγχο σε δύο επίπεδα, προκειμένου να εκτιμηθεί η αυτονομία του οργανισμού τοπικής αυτοδιοικήσεως. Κατ' αρχάς πρέπει να ερευνηθεί αν ο οργανισμός «διαδραματίζει ουσιώδη ρόλο κατά τον καθορισμό του πολιτικού και οικονομικού περιβάλλοντος εντός του οποίου λειτουργούν οι επιχειρήσεις» [35]. Μόνον όταν αυτό είναι βέβαιο, αποκτά σημασία η ύπαρξη των τριών κριτηρίων αυτονομίας που παρατίθενται στη σκέψη 67 της αποφάσεως.

66. Στην πραγματικότητα, κατά την Επιτροπή, οι Ιστορικές Περιοχές έχουν μόνο πολύ περιορισμένες εξουσίες κατά τον καθορισμό των γενικών όρων που αφορούν την οικονομία. Κατά το άρθρο 41 του καθεστώτος αυτονομίας, μπορούν βεβαίως να ρυθμίζουν ζητήματα φορολογικού δικαίου. Παρά ταύτα, ελάχιστα μπορούν να επηρεάζουν τη χρησιμοποίηση των φορολογικών πόρων. Αντιθέτως, τα έσοδα αποδίδονται ως επί το πλείστον στην Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων και στο κράτος. Επομένως, από αυτόν και μόνο τον λόγο δεν υφίσταται επαρκής αυτονομία.

67. Είναι αλήθεια, όπως εκθέτει η Επιτροπή, ότι η ανταγωνιστική θέση των επιχειρήσεων επηρεάζεται όχι μόνον από το γενικό φορολογικό καθεστώς, αλλά και από πολλούς άλλους επιτόπιους παράγοντες, όπως, για παράδειγμα, από τη δυνατότητα διαθέσεως εξειδικευμένου εργατικού δυναμικού, τη

35 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 58).

διαμόρφωση του εργατικού δικαίου και την κοινωνική ασφάλιση ή την υποδομή. Αυτό, εντούτοις, δεν συνεπάγεται κατ' ανάγκην ότι μπορεί να γίνεται δεκτή η ύπαρξη «επαρκούς αυτονομίας» μόνον όταν ένα σκέλος της κρατικής διαρθρώσεως έχει τόσο ευρείες αρμοδιότητες, ώστε να μπορεί να επηρεάζει όλους αυτούς τους παράγοντες.

68. Σήμερα, ούτε καν τα ίδια τα κράτη μέλη διαθέτουν πλέον πλήρη αυτονομία οικονομικής πολιτικής. Οφείλουν να καθορίζουν την οικονομική πολιτική τους, σύμφωνα με τις αρχές του άρθρου 98 ΕΚ, και να τη συντονίζουν στο Συμβούλιο, σύμφωνα με το άρθρο 99 ΕΚ. Πολλές ρυθμίσεις που αποσκοπούν στην προώθηση τοπικών συμφερόντων, όπως για παράδειγμα στον τομέα του εργατικού δικαίου, της προστασίας του περιβάλλοντος, του διέποντος τις δημόσιες συμβάσεις δικαίου και της προστασίας της πνευματικής ιδιοκτησίας, έχουν εναρμονισθεί σε κοινοτική διάσταση. Επιπροσθέτως, σε ορισμένους τομείς, π.χ. στη γεωργία, στο εξωτερικό εμπόριο και στις μεταφορές, η εθνική πολιτική επικαλύπτεται από μια κοινοτική πολιτική.

69. Κατά εγγύτερη θεώρηση των σημαντικών χωρίων της αποφάσεως Αζόρες, τα οποία η Επιτροπή παραθέτει απλώς με συντομία, καθίσταται επίσης σαφές ότι το Δικαστήριο ενδιαφέρει μόνο το ζήτημα της αυτονομίας κατά τη λήψη των συγκεκριμένων μέτρων και όχι η γενική ελευθερία δράσεως στον τομέα της οικονομικής πολιτικής. Συγκεκριμένα, θεώρησε δυνατό το ενδεχόμενο «να τελεί μια περιφερειακή αρχή υπό νομικό και πραγματικό καθεστώς που να της παρέχει επαρκή αυτονομία έναντι της κεντρικής κυβερνήσεως κράτους μέλους, ώστε, *με τα μέτρα που θεσπίζει,* [36] να είναι αυτή η αρχή, και όχι η κεντρική κυβέρνηση, εκείνη που διαδραματίζει ουσιώδη ρόλο κατά τον καθορισμό του πολιτικού και οικονομικού περιβάλλοντος […]» [37]. Συναφώς, το Δικαστήριο αναφερόταν προφανώς στις επίδικες στην υπόθεση Αζόρες φορολογικές ρυθμίσεις.

70. Αν, ερμηνεύοντας κατ' αυτόν τον τρόπο την απόφαση Αζόρες, η Επιτροπή είχε δίκιο, δεν γίνεται αντιληπτό γιατί τότε το Δικαστήριο δεν δέχθηκε και σε εκείνη την περίπτωση ότι δεν υπάρχει αυτονομία λόγω των περιοριζόμενων στην προσαρμογή του φορολογικού συντελεστή περιφερειακών αρμοδιοτήτων. Αντ' αυτού, εξέτασε λεπτομερώς αν η Περιφέρεια ενεργούσε αυτόνομα κατά την άσκηση αυτής της αρμοδιότητας από θεσμικής, διαδικαστικής και δημοσιονομικής απόψεως.

71. Επομένως, η άποψη αυτή της Επιτροπής πρέπει να απορριφθεί.

γ) Το ορθό συνδετικό στοιχείο: οι επί μέρους Ιστορικές Περιοχές ή η Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων;

72. Κατά την εκτίμηση του επιλεκτικού χαρακτήρα των επίμαχων μέτρων και την εξέταση της αυτονομίας των εκάστοτε οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως, τίθεται κατ'

36 — Η υπογράμμιση δική μου.

37 — Απόφαση Αζόρες (παρατεθείσα στην υποσημείωση 3, σκέψη 58).

αρχάς το ερώτημα αν στο κεντρικό κράτος πρέπει να αντιπαρατεθούν οι τρεις Ιστορικές Περιοχές ή η Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων στο σύνολό της.

73. Κατά το άρθρο 41, παράγραφος 1, του καθεστώτος αυτονομίας, η θέσπιση φορολογικών ρυθμίσεων, οι οποίες —όπως εκτέθηκε— έχουν πρωτίστως σημασία στην εν προκειμένω αλληλουχία, είναι της αρμοδιότητας των Ιστορικών Περιοχών. Αυτές αφορούν οι κανόνες των άρθρων 2 έως 4 της οικονομικής συμφωνίας. Ανταλλάσσουν απευθείας πληροφορίες για τη φορολογική νομοθεσία με τις φορολογικές αρχές του κεντρικού κράτους και αποστέλλουν δικούς τους εκπροσώπους στην επιτροπή συντονισμού και αξιολογήσεως νομοθετικών διατάξεων σύμφωνα με τα άρθρα 63 και 64 της οικονομικής συμφωνίας. Το στοιχείο αυτό συνηγορεί υπέρ της εξετάσεως της αυτονομίας των επί μέρους Ιστορικών Περιοχών.

74. Εντύπωση προκαλεί, πάντως, το ότι ο ενδοβασκικός συντονισμός έχει προφανώς ως συνέπεια ότι οι Normas Forales των τριών Ιστορικών Περιοχών είναι ως επί το πλείστον πανομοιότυπες. Ως εκ τούτου, θα μπορούσαν να υπάρχουν αμφιβολίες ως προς την αυτονομία της νομοθετικής δράσεως των επί μέρους Περιοχών. Σ' αυτή την αλληλουχία, πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ δύο ενδεχομένων:

— Οι Ιστορικές Περιοχές είναι, νομικώς ή εκ των πραγμάτων, αναγκασμένες από τον ενδοβασκικό συντονισμό να θεσπίζουν ενιαίους κανόνες, όπου ο συντονισμός είναι ανεξάρτητος από κανόνες του κεντρικού κράτους.

— Οι Ιστορικές Περιοχές δεσμεύονται στο πλαίσιο του συντονισμού από κανόνες της Αυτόνομης Κοινότητας, οι οποίοι εξάλλου στηρίζονται σε κανόνες της κεντρικής εξουσίας.

75. Στην πρώτη περίπτωση, θα υφίστατο από κοινού άσκηση της φορολογικής εξουσίας και των τριών Ιστορικών Περιοχών και, ενδεχομένως, επίσης της Αυτόνομης Κοινότητας. Ο ενδοβασκικός συντονισμός της νομοθετικής δράσεως θα περιόριζε ενδεχομένως σ' αυτή την περίπτωση την αυτονομία των Περιοχών στη μεταξύ τους σχέση, όχι όμως την (από κοινού) αυτονομία σε σχέση με το κεντρικό κράτος. Μόνον όμως η σχέση μεταξύ του κεντρικού κράτους και του οργανισμού τοπικής ή περιφερειακής αυτοδιοικήσεως έχει σημασία κατά την εκτίμηση του επιλεκτικού χαρακτήρα μιας φορολογικής ρυθμίσεως, η οποία ισχύει με τον ίδιο τρόπο για όλες τις επιχειρήσεις αυτού του οργανισμού. Επομένως, θα έπρεπε εν προκειμένω να εξετασθεί αν οι από κοινού ενεργούσες Περιοχές ή οι Περιοχές μαζί με τη Αυτόνομη Κοινότητα έχουν επαρκή αυτονομία έναντι του κεντρικού κράτους.

76. Αντιθέτως, αν συντρέχει η δεύτερη περίπτωση, η αυτονομία των Ιστορικών Περιοχών θα καθίστατο αμφίβολη συνεπεία των εμμέσως ισχυόντων κανόνων του κεντρικού κράτους. Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να διευκρινίσει αν συντρέχει μία από τις δύο περιπτώσεις και να συναγάγει τις συνέπειες που αυτό συνεπάγεται.

77. Τέλος, θα ήταν επίσης νοητό ότι η Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων μπορεί να επηρεάσει τη φορολογική νομοθεσία των Ιστορικών Περιοχών κατά την

έννοια ότι σε ένα μέρος της Χώρας των Βάσκων ισχύουν ευνοϊκότερες συνθήκες απ' ό,τι σε άλλα μέρη. Σ' αυτή την περίπτωση, θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι υφίσταται επιλεκτικό μέτρο, όπου το πλαίσιο αναφοράς χαράσσεται όχι από το κεντρικό κράτος, αλλά από τη Χώρα των Βάσκων. Καμία ένδειξη, όμως, υπέρ μιας τέτοιας εκδοχής δεν προκύπτει από τα στοιχεία που έχει υπόψη του το Δικαστήριο.

δ) Η εφαρμογή των επί μέρους κριτηρίων

78. Η θεσμική αυτονομία των Ιστορικών Περιοχών και των οργάνων τους ουδόλως αμφισβητείται από το αιτούν δικαστήριο και από τους μετέχοντες της διαδικασίας ενώπιον του Δικαστηρίου. Επομένως, αυτό το κριτήριο δεν χρήζει περαιτέρω αναλύσεως. Οι αντιρρήσεις των προσφευγόντων της κύριας δίκης και της Επιτροπής στρέφονται μόνο κατά της διαδικαστικής και δημοσιονομικής αυτονομίας των Ιστορικών Περιοχών.

79. Συναφώς, ορθώς η Επιτροπή διαπιστώνει στο πλαίσιο της διαδικαστικής αυτονομίας δύο πτυχές. Η μία πτυχή, που θα μπορούσε να ονομασθεί διαδικαστική αυτονομία εν στενή εννοία, αφορά την ευχέρεια του οργανισμού τοπικής αυτοδιοικήσεως να θεσπίζει φορολογικές διατάξεις στο πλαίσιο μιας διαδικασίας, στην οποία το κεντρικό κράτος δεν έχει καμία ή εν πάση περιπτώσει καμία αποφασιστική επιρροή. Η άλλη πτυχή αφορά το ουσιαστικό πεδίο δράσεως του οργανισμού τοπικής αυτοδιοικήσεως, το οποίο αυτός διαθέτει κατά την εσωτερική έννομη τάξη. Προκειμένου να αποδώσω καλύτερα αυτή τη δεύτερη πτυχή, επιθυμώ στη συνέχεια, αντί της εννοίας της *διαδικαστικής αυτονομίας*, να χρησιμοποιήσω την έννοια της *διαπλαστικής αυτονομίας*, μάλιστα δε της τυπικής και ουσιαστικής διαπλαστικής αυτονομίας.

i) Η διαπλαστική αυτονομία

80. Όπως έκρινε το Δικαστήριο με τη σκέψη 67 της αποφάσεως Αζόρες, ο τοπικός κανόνας πρέπει να έχει θεσπισθεί «χωρίς να έχει η κεντρική κυβέρνηση παρέμβει άμεσα προς καθορισμό του περιεχομένου τ[ου]».

81. Παραπέμπει πάντως, εν προκειμένω, στο σημείο 54 των προτάσεων, στο οποίο ο γενικός εισαγγελέας χρησιμοποιεί μια κάπως ευρύτερη διατύπωση: «η απόφαση πρέπει να λαμβάνεται από την τοπική αρχή με διαδικασία στην οποία δεν έχει δυνατότητα να παρέμβει άμεσα η κεντρική κυβέρνηση σε σχέση με τον καθορισμό του φορολογικού συντελεστή *και χωρίς να έχει η τοπική αρχή οποιαδήποτε υποχρέωση να λάβει υπόψη τα συμφέροντα του κεντρικού κράτους κατά τον καθορισμό του φορολογικού συντελεστή* [38] ».

82. Τέλος, στη σκέψη 68 της αποφάσεως εκτίθεται ότι μια επαρκής πολιτική και φορολογική αυτονομία έναντι της κεντρικής κυβερνήσεως προϋποθέτει ότι η περιφερειακή αρχή διαθέτει αρμοδιότητα προς θέσπιση μέτρων μειώσεως του φορολογικού συντελεστή, ανεξάρτητα από οποιαδήποτε

38 — Η υπογράμμιση δική μου.

σκέψη απτόμενη της συμπεριφοράς της κεντρικής κυβερνήσεως.

83. Λαμβανομένων υπόψη αυτών των διατυπώσεων, οι μετέχοντες της διαδικασίας διαφωνούν ως προς το κατά πόσο τίθεται εν αμφιβόλω η αυτονομία από το γεγονός ότι οι Ιστορικές Περιοχές δεσμεύονται από ορισμένους κανόνες δικαίου στο πλαίσιο της φορολογικής νομοθετικής τους δράσεως. Η τήρηση αυτών των κανόνων υπόκειται στον δικαστικό έλεγχο, σε τελευταίο δε βαθμό από το Tribunal Supremo, ήτοι από δικαστήριο σε επίπεδο κεντρικού κράτους. Αυτό επίσης συνιστά, κατά την άποψη ορισμένων μετεχόντων της διαδικασίας, περιορισμό της αυτονομίας των Ιστορικών Περιοχών.

84. Οι συνταγματικού δικαίου κανόνες, περιλαμβανομένων των κανόνων που περιέχονται στο καθεστώς αυτονομίας, και στην οικονομική συμφωνία, περιορίζουν το ουσιαστικό πεδίο δράσεως των Ιστορικών Περιοχών. Κατά συνέπεια, θα εξετάσω αυτή την πτυχή στο πλαίσιο της ουσιαστικής διαπλαστικής αυτονομίας. Σ' αυτό επίσης το πλαίσιο επιθυμώ να αναλύσω τον εκ των υστέρων έλεγχο των φορολογικών διατάξεων από τα δικαστήρια. Ο έλεγχος αυτός, δεδομένου ότι δεν επιδρά άμεσα στον σχηματισμό βουλήσεως κατά τη διάρκεια της νομοθετικής διαδικασίας, δεν θίγει την υπό τυπική έννοια διαπλαστική αυτονομία, αλλά χρησιμεύει για την τήρηση των ορίων της ουσιαστικής διαπλαστικής αυτονομίας.

— Τυπική διαπλαστική αυτονομία

85. Τυπική διαπλαστική αυτονομία υφίσταται, όταν το κεντρικό κράτος δεν έχει καμία δυνατότητα να παρέμβει άμεσα στη διαδικασία που καταλήγει στη θέσπιση των φορολογικών διατάξεων, όπως, για παράδειγμα, όταν οφείλει να εγκρίνει τις διατάξεις, να ασκήσει βέτο στη θέσπισή τους ή όταν μπορεί να καταστήσει εαυτό αρμόδιο για τη θέσπισή τους.

86. Αντιθέτως, δεν θίγεται η τυπική διαπλαστική αυτονομία, όταν το κεντρικό κράτος και ο οργανισμός τοπικής αυτοδιοικήσεως ανταλλάσσουν πληροφορίες και διαβουλεύονται, όπως ορθώς εκθέτει το Ηνωμένο Βασίλειο. Αυτό πάντως ισχύει, όταν ο οργανισμός τοπικής αυτοδιοικήσεως παραμένει τελικώς ελεύθερος να διατηρήσει το σχέδιό του, ακόμη και στην περίπτωση αρνητικής γνώμης της κεντρικής κυβερνήσεως.

87. Χωρίς να θέλω να προκαταλάβω την οριστική κρίση του αιτούντος δικαστηρίου, δεν φαίνεται να προκύπτει από τις διατάξεις του Συντάγματος, του καθεστώτος αυτονομίας και της οικονομικής συμφωνίας ένα τέτοιο δικαίωμα τελικής αποφάσεως της κεντρικής κυβερνήσεως. Βεβαίως, το άρθρο 4 της οικονομικής συμφωνίας προβλέπει τον συντονισμό και τη συνεργασία των φορολογικών αρχών, που μέσω της επιτροπής συντονισμού και αξιολογήσεως νομοθετικών διατάξεων κατά τα άρθρα 63 και 64 της οικονομικής συμφωνίας προσλαμβάνουν θεσμικό πλαίσιο. Παρά ταύτα, ο συντονισμός και η συνεργασία δεν έχουν προφανώς ως αποτέλεσμα τη δέσμευση των Ιστορικών Περιοχών από κανόνες του κεντρικού κράτους παρά τη βούλησή τους.

— Ουσιαστική διαπλαστική αυτονομία

88. Ουσιαστική διαπλαστική αυτονομία σημαίνει ότι ο τοπικός νομοθέτης μπορεί να αποφασίζει ελεύθερα για τη διαμόρφωση των φορολογικών διατάξεων. Πλήρης, πάντως, ελευθερία του νομοθέτη δεν υφίσταται σε καμία δημοκρατική τάξη κράτους δικαίου. Αντιθέτως, ο νομοθέτης δεσμεύεται πάντοτε από κανόνες συνταγματικού δικαίου, ιδίως δε από τον σεβασμό των θεμελιωδών δικαιωμάτων και των δικαιωμάτων του ανθρώπου. Το κοινοτικό δίκαιο, επίσης, θέτει όρια στην εσωτερική νομοθετική δράση.

89. Επομένως, το γεγονός ότι οι Ιστορικές Περιοχές οφείλουν κατά τη φορολογική νομοθετική τους δράση να σέβονται τα όρια που θέτει το Σύνταγμα δεν αποκλείει εκ των προτέρων την ουσιαστική διαπλαστική αυτονομία. Οι κανόνες αυτοί, πάντως, δεν επιτρέπεται να περιορίζουν την ελευθερία δράσεως μέχρι του σημείου να μη μπορούν πλέον στην πραγματικότητα οι Περιοχές να επιδιώκουν ιδίους στόχους δημοσιονομικής πολιτικής στο πλαίσιο της φορολογικής νομοθετικής δράσεως.

90. Σ' αυτή την αλληλουχία, πρέπει κατ' αρχάς να μνημονευθεί το άρθρο 2 του Συντάγματος, το οποίο, αφενός, εγγυάται την αυτονομία των εθνοτήτων και των περιφερειών της Ισπανίας, συγχρόνως όμως τις υποχρεώνει σε αλληλεγγύη μεταξύ τους. Η αρχή της αλληλεγγύης καθιερώνεται επί πλέον και με τα άρθρα 138 και 156 του Συντάγματος. Φθάνει η αυτονομία μέχρι του σημείου να μπορούν οι περιφέρειες να έρχονται σε ανταγωνισμό μεταξύ τους ή αντιβαίνει αυτό στην αρχή της αλληλεγγύης; Αυτό είναι το βασικό ερώτημα στην όλη διαμάχη, στο οποίο πάντως όχι το Δικαστήριο, αλλά τα εθνικά δικαστήρια πρέπει να δώσουν απάντηση.

91. Το άρθρο 31 του Συντάγματος προβλέπει εξάλλου την επιβολή φόρων σύμφωνα με τις οικονομικές δυνατότητες και μέσω ενός δίκαιου φορολογικού συστήματος που θα διαπνέεται από τις αρχές της ισότητας και της προοδευτικότητας. Αν από αυτό συναχθεί ότι μόνον ένα φορολογικό σύστημα επιτρέπεται να υπάρχει στην Ισπανία, στο οποίο συνεισφέρουν όλοι οι υποκείμενοι στον φόρο ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνατότητες, τότε οι τοπικοί νομοθέτες δεν θα μπορούσαν να θεσπίζουν χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές. Αυτό έχει πράγματι ως συνέπεια ότι το ύψος του φορολογικού βάρους δεν εξαρτάται μόνον από τις οικονομικές δυνατότητες του υποκειμένου στον φόρο, αλλά και από τον τόπο της κατοικίας του. Ενδεχομένως, όμως, το άρθρο 31 να μην αποκλείει ούτε το ότι στην Ισπανία υφίστανται περισσότερα φορολογικά συστήματα, *εντός των οποίων* πρέπει να υλοποιούνται εκάστοτε οι εν λόγω αρχές.

92. Σε επίπεδο συντάγματος, περαιτέρω, πρέπει να μνημονευθεί το άρθρο 139, το οποίο επιβάλλει την υποχρέωση ίσης μεταχειρίσεως όλων των πολιτών και απαγορεύει μέτρα που άμεσα ή έμμεσα εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία και εγκατάσταση προσώπων. Το άρθρο 3, στοιχείο c, της οικονομικής συμφωνίας ορίζει συμπληρωματικώς ότι οι φορολογικές ρυθμίσεις των Περιοχών δεν πρέπει να συνεπάγονται δυσμενείς διακρίσεις ή να θίγουν τον ανταγωνισμό των επιχειρήσεων.

93. Διαφορετικού ύψους φορολογικοί συντελεστές ή διαφορετικές φορολογικές δυνατότητες εκπτώσεως μπορούν βεβαίως να

επηρεάζουν τους υποκειμένους στον φόρο κατά την απόφασή τους για τον τόπο εγκαταστάσεως. Το Δικαστήριο, πάντως, έχει τονίσει στη σχετική με τις θεμελιώδεις ελευθερίες νομολογία του ότι η Συνθήκη δεν εγγυάται στον εργαζόμενο ότι η μεταφορά των δραστηριοτήτων του σε άλλο κράτος μέλος είναι ουδέτερη από φορολογικής απόψεως [39]. Λόγω των διαφορών στο φορολογικό δίκαιο των κρατών μελών, μια τέτοια μεταφορά μπορεί, αναλόγως της περιπτώσεως, να έχει για τον επιτηδευματία πλεονεκτήματα ή μειονεκτήματα σε σχέση με την επιβολή φόρου. Η εκτίμηση αυτή στηρίζεται στο ότι δεν υφίσταται ενιαίο, κοινοτικής διαστάσεως, φορολογικό σύστημα [40]. Επομένως, η κατ' αναλογία εφαρμογή αυτής της διαπιστώσεως στις συνθήκες που υφίστανται στην Ισπανία εξαρτάται επίσης από το κατά πόσον η φορολογική έννομη τάξη των Ιστορικών Περιοχών μπορεί να θεωρηθεί ως αυτοτελές έναντι της κεντρικής κρατικής τάξεως σύστημα.

94. Επί πλέον δεσμεύσεις προκύπτουν από το άρθρο 41, παράγραφος 2, στοιχείο a, του καθεστώτος αυτονομίας, το οποίο υποχρεώνει τις Ιστορικές Περιοχές να λαμβάνουν υπόψη τη γενική φορολογική δομή του κράτους, καθώς και τις διατάξεις της οικονομικής συμφωνίας για τον συντονισμό, τη φορολογική εναρμόνιση και τη συνεργασία με το κράτος.

95. Συναφώς, στο άρθρο 2, σημείο 2, και στο άρθρο 3, στοιχείο a, της οικονομικής συμφωνίας εκτίθεται αναλυτικότερα ότι οι Ιστορικές Περιοχές οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη τη γενική φορολογική δομή του κράτους και να εναρμονισθούν προς τον Ley General Tributaria όσον αφορά την ορολογία και τις έννοιες. Η τήρηση ενιαίων φορολογικών δομών και εννοιών δεν είναι εντούτοις κατ' ανάγκην αντίθετη προς την επιδίωξη ιδίων δημοσιονομικών σκοπών. Προς τούτο, αποφασιστικής σημασίας είναι αντιθέτως το αν οι ουσιαστικές παράμετροι, όπως ο φορολογικός συντελεστής και η φορολογική βάση, μπορούν να καθορίζονται κατά παρέκκλιση από το δίκαιο του κεντρικού κράτους.

96. Ένας περαιτέρω περιορισμός έγκειται στην επιταγή να διατηρείται μια αποτελεσματική συνολική φορολογική επιβάρυνση, η οποία θα είναι αντίστοιχη προς αυτή που υφίσταται στη λοιπή επικράτεια (άρθρο 3, στοιχείο b, της οικονομικής συμφωνίας). Αυτός όμως ο κανόνας παρέχει ενδεχομένως τη δυνατότητα στις Ιστορικές Περιοχές να μετατοπίζουν τα σταθμά μεταξύ του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων ή άλλων φόρων, αφενός, και του φόρου εταιριών, αφετέρου, χωρίς να μεταβάλλεται η κατά μέσον όρο αναλογία φόρου ανά κάτοικο. Θα ήταν επίσης νοητό να αντισταθμίζεται η μείωση του συντελεστή του φόρου εταιριών με διεύρυνση της φορολογικής βάσεως.

97. Συνοψίζοντας, θεωρώ ότι εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να διαπιστώσει αν οι Ιστορικές Περιοχές διαθέτουν, σύμφωνα με τους κανόνες του Συντάγματος, του καθεστώτος αυτονομίας και της οικονομικής συμφωνίας, ίδιο πεδίο δράσεως κατά την άσκηση της νομοθετικής εξουσίας στον φορολογικό τομέα, που τους επιτρέπει να επιδιώκουν τους δικούς τους δημοσιονομικούς στόχους. Θα διέθεταν μια τέτοια αυτονομία αν είχαν τη δυνατότητα να καθορίζουν, κατά μη αμελητέα απόκλιση από τη φορολογική νομοθεσία του κεντρικού κράτους, βασικές παραμέτρους, όπως τον φορολογικό συντελεστή ή τη φορολογική βάση.

39 — Απόφαση της 29ης Απριλίου 2004, C-387/01, Weigel (Συλλογή 2004, σ. I-4981, σκέψη 55).

40 — Σχετικώς, βλ. ανωτέρω το σημείο 45, δεύτερη περίπτωση.

98. Μερικοί από τους μετέχοντες στη διαδικασία προβάλλουν ως επιχείρημα ότι από τη νομολογία των ισπανικών ανωτάτων δικαστηρίων προκύπτει ότι δεν υφίσταται τέτοιο πεδίο δράσεως. Δεν μπορώ να έχω οριστική γνώμη επ' αυτού, επιθυμώ όμως να εξετάσω με συντομία τις δύο αποφάσεις που παρατίθενται πρωτίστως σ' αυτή την αλληλουχία.

99. Καθόσον εν προκειμένω μνημονεύεται η απόφαση του Tribunal Constitutional 96/2002 της 25ης Απριλίου 2002 [41], πρέπει να σημειωθεί ότι η απόφαση αυτή δεν είχε πράγματι άμεσα ως αντικείμενο τις νομοθετικές αρμοδιότητες των Ιστορικών Περιοχών. Αντιθέτως, αφορούσε ρυθμίσεις του κεντρικού κράτους που θέσπιζαν πλεονεκτήματα ανάλογα προς αυτά των τοπικών φορολογικών ρυθμίσεων. Ευνοούνταν επιχειρήσεις που, λόγω της έδρας τους σε άλλο κράτος μέλος, υπήγοντο στη φορολογική εξουσία του κεντρικού κράτους και, ως εκ τούτου, δεν μπορούσαν να τύχουν των φορολογικών πλεονεκτημάτων των Normas Forales για την ίδρυση επιχειρηματικής εγκαταστάσεως στις Ιστορικές Περιοχές. Κατά τις επίδικες διατάξεις του κεντρικού κράτους, ο φόρος τους επιστρεφόταν, καθόσον αυτός υπερέβαινε το ποσό που θα όφειλαν κατ' εφαρμογή του τοπικού φορολογικού δικαίου.

100. Το Συνταγματικό Δικαστήριο έκρινε αντίθετη προς το Σύνταγμα αυτή την άνιση μεταχείριση δύο κατηγοριών επιχειρήσεων — επιχειρήσεων με έδρα σε άλλο κράτος μέλος κι επιχειρήσεων με έδρα στην Ισπανία, αλλά εκτός της Χώρας των Βάσκων —, οι οποίες βρίσκονται στην ίδια κατάσταση όσον αφορά την ίδρυση εγκαταστάσεως στη Χώρα των Βάσκων [42]. Αυτή όμως η άνιση μεταχείριση προέκυπτε στο πλαίσιο της ίδιας έννομης τάξεως. Προφανώς, αντιθέτως, δεν συνέκρινε την κατάσταση των εγκατεστημένων στις Περιοχές και υποκειμένων στο τοπικό φορολογικό δίκαιο επιχειρηματιών με την κατάσταση επιχειρήσεων με έδρα στη λοιπή επικράτεια, οι οποίες υπόκεινται στις γενικές φορολογικές ρυθμίσεις.

101. Ούτε η απόφαση του Tribunal Supremo της 9ης Δεκεμβρίου 2004 [43] δίνει απαραίτητα οριστική απάντηση στο ερώτημα αν οι εσωτερικού δικαίου κανόνες αφήνουν στις Ιστορικές Περιοχές επαρκή ουσιαστική διαπλαστική αυτονομία. Καθόσον μπορεί να συναχθεί, το δικαστήριο χάραξε τα όρια του πεδίου τους δράσεως εκεί, όπου οι τοπικές φορολογικές διατάξεις υπερβαίνουν το κατώφλιο της κρατικής ενισχύσεως. Εν προκειμένω, βεβαίως, δεν μπορούσε να λάβει υπόψη την εκδοθείσα αργότερα απόφαση Αζόρες του Δικαστηρίου.

102. Υπό το φως των αρχών αυτής της αποφάσεως, η κρίση που διατύπωσε το Tribunal Supremo είναι δεκτική δύο ερμηνειών. Είτε θεώρησε εμμέσως ως πιθανό ότι, ελλείψει επαρκούς αυτονομίας των Ιστορικών Περιοχών, μόνο το κρατικό φορολογικό σύστημα μπορεί να ληφθεί υπόψη

41 — Παράρτημα 7 του δικογράφου της Επιτροπής.

42 — Επομένως, έκρινε τελικώς αθέμιτη μια δυσμενή διάκριση σε βάρος ημεδαπών.

43 — Συναφώς, βλ. ανωτέρω το σημείο 25.

ως πλαίσιο αναφοράς για την εκτίμηση του επιλεκτικού χαρακτήρα των τοπικών φορολογικών διατάξεων, είτε θέλησε να εξαρτήσει τον βαθμό της αυτονομίας από την κατά το κοινοτικό δίκαιο έννοια της ενισχύσεως.

103. Λαμβανομένης όμως υπόψη της αποφάσεως Αζόρες, η δεύτερη αυτή προσέγγιση θα κατέληγε σε φαύλο κύκλο. Πράγματι, όλως αντιθέτως, το Δικαστήριο συνδέει την εν προκειμένω ύπαρξη ενισχύσεως με την έλλειψη αυτονομίας του τοπικού νομοθέτη κατά το εσωτερικό δίκαιο. Προκειμένου να αποφευχθεί ένας τέτοιος φαύλος κύκλος, η εξακρίβωση των εξουσιών του τοπικού φορολογικού νομοθέτη πρέπει να θεωρηθεί ως προκαταρκτικός όρος για την εφαρμογή της έννοιας της ενισχύσεως κατά το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ. Το Δικαστήριο δεν μπορεί να αφαιρέσει από τα εθνικά δικαστήρια την αρμοδιότητα ερμηνείας του εθνικού δικαίου.

104. Ολοκληρώνοντας, πρέπει ακόμη να εξετάσω το επιχείρημα ότι οι Ιστορικές Περιοχές στερούνται επαρκούς αυτονομίας, διότι οι διατάξεις τους υπόκεινται στον δικαστικό έλεγχο, μάλιστα δε σε τελευταίο βαθμό από δικαστήριο του κεντρικού κράτους.

105. Όταν οι διατάξεις του εσωτερικού δικαίου οριοθετούν το πεδίο δράσεως του τοπικού φορολογικού νομοθέτη, δεν είναι ασύνηθες σε ένα κράτος δικαίου να υπόκειται η τήρηση αυτής της οριοθετήσεως στον δικαστικό έλεγχο. Εφόσον ο έλεγχος περιορίζεται σ' αυτό και δεν επεκτείνεται στη σκοπιμότητα των τοπικών φορολογικών νόμων, ο δικαστικός έλεγχος δεν εμπεριέχει κανένα πρόσθετο περιορισμό του οργανισμού τοπικής αυτοδιοικήσεως. Το ότι σε τελευταίο βαθμό αρμόδιο είναι εν προκειμένω ένα δικαστήριο του κεντρικού κράτους ουδόλως μεταβάλλει αυτό το δεδομένο. Στερείται επίσης σημασίας το ότι για την άσκηση ενδίκων μέσων κατά των τοπικών κανόνων, ως ιεραρχικώς κατώτερων του νόμου διατάξεων, παρέχεται η νομική οδός προς τα τακτικά δικαστήρια, ενώ νόμοι περιφερειών και του κεντρικού κράτους μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο ενδίκου μέσου μόνον ενώπιον του Συνταγματικού Δικαστηρίου.

ε) Δημοσιονομική αυτονομία

106. Δημοσιονομική αυτονομία διαθέτει ένας οργανισμός τοπικής αυτοδιοικήσεως, όταν οφείλει να υφίσταται ο ίδιος τις οικονομικές συνέπειες των φορολογικών του ρυθμίσεων και δεν τυγχάνει καμίας αντισταθμίσεως από το κεντρικό κράτος για μειωμένα φορολογικά έσοδα, τα οποία απορρέουν από παρεκκλίσεις των τοπικών ρυθμίσεων από αυτές του κεντρικού κράτους.

107. Η εφαρμογή αυτού του κριτηρίου δημιουργεί σοβαρές πρακτικές δυσκολίες, όταν αίφνης προκύπτει ότι η μείωση του φορολογικού συντελεστή ή η παροχή άλλων πλεονεκτημάτων δεν συνιστά —όπως στην περίπτωση των Αζορών— στοιχείο ενός είδους έμμεσης περιφερειακής αρωγής από το κεντρικό κράτος. Πράγματι, δεν υφίσταται τότε καμία εσωτερική λογική μεταξύ της φορολογικής μειώσεως και των αντισταθμιστικών ρευμάτων χρηματοοικονομικού χαρακτήρα μεταξύ του κεντρικού κράτους και των οργανισμών περιφερειακής ή τοπικής αυτοδιοικήσεως. Αντιθέτως, σε συγκυρίες όπως αυτές των υποθέσεων της κύριας

δίκης χρειάζεται μια σφαιρική εκτίμηση των χρηματοοικονομικών σχέσεων μεταξύ του κεντρικού κράτους και των υποδιαιρέσεων της κρατικής οργανώσεως.

108. Η έρευνα αυτή δυσχεραίνεται ακόμη από το ότι, παράλληλα με τους γενικούς προϋπολογισμούς του κράτους, των περιφερειών και άλλων οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως, υφίστανται αυτά τα παρεμβαλλόμενα ειδικά περιουσιακά στοιχεία του κράτους, ιδίως τα συστήματα κοινωνικής ασφαλίσεως, από τα οποία μπορεί να προκύψουν περαιτέρω χρηματοοικονομικές μετατοπίσεις μεταξύ γεωγραφικών περιοχών και κρατικών επιπέδων.

109. Συναφώς, δεν πρέπει πάντοτε να θεωρείται ότι δεν υφίσταται δημοσιονομική αυτονομία των περιφερειακών αρχών, όταν κατόπιν της σφαιρικής αυτής θεωρήσεως μπορεί να διαπιστωθεί η ύπαρξη καθαρής χρηματοοικονομικής μεταφοράς από το κεντρικό κράτος στον οργανισμό περιφερειακής ή τοπικής αυτοδιοικήσεως. Πράγματι, μια τέτοια χρηματοοικονομική μεταφορά μπορεί να οφείλεται σε ποικίλους λόγους που ουδόλως συνδέονται με τις τοπικές ή περιφερειακές φορολογικές ρυθμίσεις.

110. Επομένως, για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συνδέσμου μεταξύ τέτοιων χρηματοοικονομικών ρευμάτων και της τοπικής φορολογικής νομοθεσίας πρέπει να πληρούνται τουλάχιστον δύο προϋποθέσεις. Πρώτον, το ύψος των τοπικών φορολογικών εσόδων πρέπει οπωσδήποτε να υπεισέρχεται ως παράμετρος στον καθορισμό ενδεχομένων χρηματοοικονομικών μεταφορών. Δεύτερον, μια μείωση των φορολογικών εσόδων πρέπει επίσης να συνεπάγεται αντίστοιχη αντισταθμιστική προσαρμογή της μεταβιβάσεως των πόρων μεταξύ των διαφόρων κρατικών επιπέδων.

111. Για την περαιτέρω έρευνα, πρέπει να ληφθεί ως βάση ότι ο χαμηλότερος συντελεστής και οι ειδικές εκπτώσεις που προβλέπουν οι τοπικές φορολογικές ρυθμίσεις κατ' απόκλιση από τις διατάξεις του κεντρικού κράτους συνεπάγονται, εν πάση περιπτώσει εντός συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, μειωμένα φορολογικά έσοδα. Ο ισχυρισμός των Ιστορικών Περιοχών ότι η φορολογική τους πολιτική αυξάνει στην πραγματικότητα τα φορολογικά τους έσοδα μακροχρονίως, δεδομένου ότι προσελκύει μεγαλύτερο αριθμό επιχειρήσεων προς εγκατάσταση, δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη. Αν γινόταν δεκτός ένας τέτοιος αμυντικός ισχυρισμός στο πλαίσιο της εξετάσεως των ενισχύσεων, η απαγόρευση των ενισχύσεων θα καθίστατο ουσιαστικώς ανενεργός. Πράγματι, κρατικές ενισχύσεις χορηγούνται συχνά με σκοπό να προωθηθεί η θετική οικονομική ανάπτυξη των ευνοούμενων επιχειρήσεων, ώστε τελικώς η «επένδυση» να καθίσταται αποδοτική μέσω της δημιουργίας θέσεων εργασίας, της ελαφρύνσεως των συστημάτων κοινωνικής ασφαλίσεως και της επανακάμψεως προερχομένων από φόρους ποσών στο κράτος[44].

112. Το καθοριστικό μέσο των οικονομικών σχέσεων μεταξύ του κεντρικού κράτους και της Αυτόνομης Κοινότητας της Χώρας των Βάσκων και, εμμέσως επίσης, των Ιστορικών Περιοχών, στο οποίο αναφέρονται το αιτούν

44 — Σ' αυτή την αλληλουχία, η Επιτροπή προβάλλει ιδίως ότι σημασία κατά τη νομολογία έχει το αποτέλεσμα μιας ενισχύσεως υπέρ μιας συγκεκριμένης επιχειρήσεως και όχι οι επιδιωκόμενοι με αυτή σκοποί (βλ. τις αποφάσεις της 29ης Φεβρουαρίου 1996, C-56/93, Βέλγιο κατά Επιτροπής, Συλλογή 1996, σ. I-723, σκέψη 79, της 26ης Σεπτεμβρίου 1996, C-241/94, Γαλλία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1996, σ. I-4551, σκέψη 20, και της 17ης Ιουνίου 1999, C-75/97, Βέλγιο κατά Επιτροπής, Συλλογή 1999, σ. I-3671, σκέψη 25).

δικαστήριο και οι μετέχοντες της διαδικασίας ενώπιον του Δικαστηρίου, είναι η αποκαλούμενη ποσόστωση (Cupo).

113. Το σύστημα της ποσοστώσεως έχει έρεισμα στο άρθρο 42, παράγραφος 2, στοιχεία d έως f, του καθεστώτος αυτονομίας, στο άρθρο 48 επ. της οικονομικής συμφωνίας, καθώς και στον νόμο για την ποσόστωση κατά την πενταετία 2001-2006. Τελικώς, πρόκειται για μεταφορά του σημαντικότερου μέρους των φορολογικών εσόδων από τις Ιστορικές Περιοχές στην Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων και στο κεντρικό κράτος. Η μεταφορά αυτή είναι αναγκαία, διότι ένα μεγάλο μέρος των φορολογικών εσόδων εισρέει στις Ιστορικές Περιοχές, ενώ οι κρατικές παροχές πραγματοποιούνται κυρίως από το κεντρικό κράτος και την Αυτόνομη Κοινότητα.

114. Υπό υπεραπλουστευμένη μορφή, το ύψος της συνολικής ποσοστώσεως της Χώρας των Βάσκων στον κρατικό προϋπολογισμό, η οποία πάλι σύγκειται από επί μέρους ποσοστώσεις των Ιστορικών Περιοχών, προκύπτει από τους ακόλουθους κατά σειράν υπολογισμούς. Υπολογίζονται οι δαπάνες που συνδέονται με τις υποχρεώσεις του κράτους, τις οποίες δεν αναλαμβάνουν οι Περιφέρειες, όπου θεωρείται πλασματικώς ότι όλες οι ισπανικές περιφέρειες επιτελούν καθήκοντα στην ίδια έκταση με αυτά της Χώρας των Βάσκων. Στη συνέχεια, εφαρμόζεται ένας συντελεστής ο οποίος πρέπει να αντιστοιχεί στην αναλογία των εσόδων των Ιστορικών Περιοχών προς το κράτος στο σύνολό του. Ο συντελεστής αυτός είναι, αμετάβλητος από το 1981, 6,24 %. Ακολουθούν διάφορες προσαρμογές και διορθώσεις, οι οποίες όμως δεν έχουν καμία άμεση σχέση με το ύψος του προϊόντος του φόρου. Τέλος, προκύπτει ένα ποσό, το οποίο η Χώρα των Βάσκων οφείλει να καταβάλει στο κράτος. Το ποσό αυτό ανήλθε κατά το βασικό έτος 2002 σε περίπου ένα δισεκατομμύριο ευρώ και μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο περαιτέρω προσαρμογών κατά τα επόμενα έτη.

115. Είναι δύσκολο να εκτιμηθεί κατά πόσον τα φορολογικά έσοδα των Ιστορικών Περιοχών και οι μεταβολές τους λόγω των επίδικων διατάξεων επηρέασαν το ύψος της οικονομικής μεταφοράς από αυτές ή από την Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων προς το κράτος. Γενικώς, οι διευκρινίσεις στις οποίες προέβησαν οι μετέχοντες της διαδικασίας με τις παρατηρήσεις τους και κατόπιν σχετικής ερωτήσεως του Δικαστηρίου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση δημιουργούν την εντύπωση ότι ο καθορισμός της ποσοστώσεως συνιστά τελικώς μάλλον ένα πολιτικό συμβιβασμό και δεν είναι άμεση συνέπεια της μεταβολής ορισμένων οικονομικών παραμέτρων, όπως ιδίως του ύψους των φορολογικών εσόδων. Αυτό καταδεικνύεται από το γεγονός και μόνον ότι ο συντελεστής κατανομής, με τον οποίο σκοπείται πράγματι η αποκατάσταση ενός συνδέσμου με το μέγεθος της κατ' αναλογία συμμετοχής των φορολογικών εσόδων των Ιστορικών Περιοχών, παρέμεινε επί 25 έτη αμετάβλητος, μολονότι στην πραγματικότητα τα φορολογικά έσοδα υπέστησαν ασφαλώς διακυμάνσεις.

116. Η Ισπανική Κυβέρνηση έχει πάντως τη γνώμη ότι η μεταβολή των φορολογικών εσόδων των Ιστορικών Περιοχών δεν επηρέασε το ύψος της ποσοστώσεως. Αν το αιτούν δικαστήριο καταλήξει στο ίδιο συμπέρασμα και δεν υπάρξει παρεμβολή άλλου είδους αντισταθμιστικών μηχανισμών, θα πρέπει να θεωρηθεί ότι υφίσταται επαρκής δημοσιονομική αυτονομία των Ιστορικών Περιοχών.

V — Πρόταση

117. Επομένως, στο προδικαστικό ερώτημα του Tribunal Superior de Justicia del País Vasco πρέπει να δοθεί απάντηση ως ακολούθως:

«Το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ έχει την έννοια ότι η φορολογική ρύθμιση ενός τοπικού οργανισμού κράτους μέλους, η οποία εφαρμόζεται με τον ίδιο τρόπο σε όλες τις υποκείμενες στη φορολογική του εξουσία επιχειρήσεις και είναι ευνοϊκότερη από τις γενικές φορολογικές διατάξεις αυτού του κράτους μέλους, δεν συνιστά εύνοια υπέρ ορισμένων επιχειρήσεων και κλάδων παραγωγής, όταν ο τοπικός οργανισμός διαθέτει επαρκή αυτονομία κατά την άσκηση των νομοθετικών του αρμοδιοτήτων στον τομέα του φορολογικού δικαίου. Μια τέτοια αυτονομία έχει ως προϋπόθεση ότι

— ο τοπικός οργανισμός διαθέτει θεσμική αυτονομία,

— το κεντρικό κράτος δεν μπορεί να ασκήσει καμία αποφασιστική επιρροή στο πλαίσιο της διαδικασίας θεσπίσεως της τοπικής φορολογικής διατάξεως (τυπική διαπλαστική αυτονομία),

— ο τοπικός οργανισμός διαθέτει επαρκώς ευρύ πεδίο δράσεως κατά τη διαμόρφωση των φορολογικών του διατάξεων, το οποίο του επιτρέπει να επιδιώκει σκοπούς αυτοτελούς δημοσιονομικής πολιτικής (ουσιαστική διαπλαστική αυτονομία), και

— ο τοπικός οργανισμός φέρει ο ίδιος την ευθύνη για μειωμένα φορολογικά έσοδα, που αποτελούν συνέπεια των ευνοϊκότερων σε σύγκριση με το γενικό φορολογικό δίκαιο ρυθμίσεων (δημοσιονομική αυτονομία).»