GENERALINĖS ADVOKATĖS JULIANE KOKOTT IŠVADA,

pateikta 2008 m. gegužės 8 d. [1]

I — Įvadas

1. Trys istorinės provincijos (*Territorios Históricos*) – Biskaja, Alava ir Gipuskoa – yra autonominiai teritoriniai vienetai, sudarantys Baskų krašto autonominę sritį. Dėl šiose provincijose tradiciškai taikomo specialiojo teisinio režimo (*Fueros*) jos turi mokesčių srities teisės aktų leidybos galią. Įgyvendindamos šią kompetenciją jos savo teritorijoje įsisteigusioms įmonėms nustatė 32,5 % pelno mokesčio tarifą. Tačiau Ispanijoje taikomas standartinis 35 % pelno mokesčio tarifas. Be to, šiose istorinėse provincijose buvo priimtos specialios nuostatos, leidžiančios atskaitą nuo tam tikrų investicijų, kurios nenumato Ispanijos mokesčių teisės aktai.

2. Kaimyninių La Riocho bei Kastilijos ir Leono regionų, taip pat profsąjungos *Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA* nuomone, šios mokestinės priemonės pažeidžia viršenybę turinčius nacionalinės teisės aktus ir yra neteisėta valstybės pagalba EB 87 ir 88 straipsnių prasme. Todėl jos pareiškė ieškinį teisme *Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, o šis kreipėsi į Teisingumo Teismą, pateikdamas septynis beveik identiškai suformuluotus prašymus priimti prejudicinį sprendimą [2].

3. Pirmiausia reikia pažymėti, kad neaišku, ar istorinių provincijų priimtomis mokestinėmis priemonėmis suteikiamas pranašumas „tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai“, taigi ar jos yra atrankinio pobūdžio. Jei referenciniu pagrindu laikysime visą Ispanijos teritoriją, tada jos yra regioninio atrankinio pobūdžio. Mat tik tam tikroje Ispanijos dalyje, būtent istorinėse provincijose, įsisteigusios įmonės gali pasinaudoti ginčijamomis mokestinėmis priemonėmis.

4. Vis dėlto Teisingumo Teismas 2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendime *Portugalija prieš Komisiją* [3], susijusiame su Portugalijos Azorų autonominio regiono mokesčių teisės nuostatomis (toliau taip pat – sprendimas dėl Azorų), patikslino, kad regiono ar vietos

1 — Originalo kalba: vokiečių.

2 — Sprendimas C-428/06, *Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) prieš Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya*.
Sprendimas C-429/06, *Comunidad Autónoma de La Rioja prieš prieš Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya*.
Sprendimas C-430/06, *Comunidad Autónoma de la Rioja prieš Diputación Foral de Álava*.
Sprendimas C-431/06, *Comunidad Autónoma de la Rioja prieš Diputación Foral de Guipúzcoa*.
Sprendimas C-432/06, *Comunidad Autónoma de Castilla y León prieš Juntas Generales de Guipúzcoa ir Diputación Foral de Guipúzcoa*.
Sprendimas C-433/06, *Comunidad Autónoma de Castilla y León prieš Juntas Generales del Territorio Histórico de Álava* ir *Diputación Foral de Álava*.
Sprendimas C-434/06, *Comunidad Autónoma de Castilla y León prieš Diputación Foral de Vizcaya* ir *Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya*.

3 — Sprendimas C-88/03, Rink. p. I-7115.

administracinių vienetų priimtų mokestinių priemonių referencinis pagrindas nebūtinai turi sutapti su atitinkamos valstybės narės teritorijos ribomis. Jei toks teritorinis vienetas turi pakankamą autonomiją, referencinį pagrindą gali sudaryti vien jos geografinė teritorija. Tokiu atveju teisės aktas, kuriuo visoms toje teritorijoje įsisteigusioms įmonėms suteikiamas vienodas pranašumas, yra ne atrankinio, o bendrojo pobūdžio priemonė, neatitinkanti valstybės pagalbos kriterijų.

praktiką, kuri buvo pradėta sprendimu dėl Azorų. Pirmiausia jis turi patikslinti regiono ar vietos administracinių vienetų autonomijai keliamus reikalavimus, kad jų priimti mokesčių teisės aktai būtų kvalifikuojami kaip atskirai, o ne pagal bendrą visai valstybei sistemą priimtos mokestinės priemonės.

II — Teisinis pagrindas

5. Teisingumo Teismas ir Pirmosios instancijos teismas nagrinėjo ir (arba) vis dar nagrinėja daugiau kaip 40 bylų, susijusių su Biskajos, Alavos ir Gipuskoa istorinių provincijų mokestinėmis priemonėmis. Tačiau šioje byloje ginčijamos priemonės dar nėra buvusios bylos objektas [4]. Iki šiol nagrinėtų priemonių atrankinį pobūdį Komisija ir Pirmosios instancijos teismas yra pripažinę ne vien dėl šių priemonių geografinės taikymo srities, bet ir atsižvelgdami į kitas sąlygas, kurios ribojo naudos gavėjų kategoriją, pavyzdžiui, pagal įmonės dydį arba tai, ar įmonė yra naujai įsteigta [5].

A — *Ispanijos Konstitucija*

7. Nagrinėjamai situacijai ypač svarbios yra šios Ispanijos Konstitucijos nuostatos:

6. Tačiau nagrinėjamose bylose lemiama aplinkybė yra tik tai, kad mokestinės priemonės yra regioninės. Teisingumo Teismui tai suteikia galimybę toliau plėtoti teismo

„2 straipsnis – Konstitucija grindžiama ispanų tautos, visų ispanų bendros ir nedalomos tėvynės, nesugriaunamu vieningumu ir pripažįsta bei garantuoja tautoms bei regionams, kurie įeina į jos sudėtį, teisę į autonomiją ir tarpusavio solidarumą.

31 straipsnis – 1. Kiekvienas asmuo prisideda prie viešųjų išlaidų finansavimo pagal savo ekonominį pajėgumą per teisingą mokesčių sistemą, kuri grindžiama lygybės

4 — Šiuo metu Pirmosios instancijos teisme tebenagrinėjamos sujungtos bylos T-30/01, T-31/01, T-32/01, T-86/02, T-87/02 ir T-88/02 bei sujungtos bylos T-227/01, T-228/01, T-229/01, T-265/01, T-266/01 ir T-270/01.

5 — Žr. 2002 m. kovo 6 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimus *Diputación Foral de Álava ir kt. prieš Komisiją* (T-127/99, T-129/99 ir T-148/99, Rink. p. II-1275, 146 punktas); *Diputación Foral de Álava ir kt. prieš Komisiją* (T-92/00 ir T-103/00, Rink. p. II-1385, 27 punktas) ir 2002 m. spalio 23 d. Sprendimą *Diputación Foral de Álava ir kt. prieš Komisiją* (T-346/99, T-347/99 ir T-348/99, Rink. p. II-4259, 52 punktas).

ir progresyvumo principais ir kuri bet kuriuo atveju negali būti konfiskacinė.

<…>“

8. VIII antraštinėje dalyje dėl valstybės teritorinio organizavimo, be kita ko, pateikiamos šios nuostatos:

„*137 straipsnis* – Valstybės teritorija sudaryta iš komunų, provincijų ir sudarysimų autonominių sričių. Visi šie vienetai turi autonomiją savo atitinkamiems interesams tvarkyti.

138 straipsnis – 1. Valstybė užtikrina veiksmingą Konstitucijos 2 straipsnyje įtvirtinto solidarumo principo įgyvendinimą, dėdama pastangas tinkamam ir teisingam ekonominiam balansui tarp įvairių Ispanijos teritorijos dalių pasiekti ir atsižvelgdama visų pirma į salų padėtį.

2. Iš įvairių autonominių sričių statutų skirtumų jokiu atveju negali atsirasti ekonominių ar socialinių privilegijų.

139 straipsnis – 1. Visi ispanai turi vienodas teises ir pareigas bet kurioje valstybės teritorijos dalyje.

2. Jokia valdžios institucija negali priimti priemonių, kurios tiesiogiai ar netiesiogiai riboja asmenų judėjimo ar įsisteigimo visoje Ispanijos teritorijoje laisvę arba laisvą prekių judėjimą joje.

143 straipsnis – 1. Įgyvendinant Konstitucijos 2 straipsnyje įtvirtintą teisę į autonomiją bendrų istorinių, kultūrinių ir ekonominių požymių turinčios pasienio provincijos, salų teritorijos ir provincijos, kurios apima istorinio regiono vienetą, gali įgyti savivaldą ir tapti autonomine sritimi, kaip numatyta šioje antraštinėje dalyje ir atitinkamuose statutuose.

<…>“

9. 148 ir 149 straipsniuose išvardijamos sritys, kuriose autonominės sritys gali turėti kompetenciją, ir (arba) sritys, kuriose išimtinę kompetenciją turi valstybė. Autonominių sričių galimai kompetencijai pirmiausia priskiriamas autonominės srities ekonominės veiklos plėtojimas pagal nacionalinės ekonomikos politikos apibrėžtus tikslus (148 straipsnio 1 dalies 13 punktas).

10. 156–158 straipsniuose pateikiamos detalesnės nuostatos dėl finansinės autonomijos:

„*156 straipsnis* – 1. Autonominės sritys turi finansinę autonomiją savo kompetencijai plėtoti ir įgyvendinti laikantis koordinavimo su valstybės iždu ir visų ispanų solidarumo principų.

2. Autonominės sritys gali veikti kaip valstybės įgaliotinės arba bendradarbės pagal įstatymus ir statutus surenkant, valdant ir apskaičiuojant jos mokestinius resursus.

157 straipsnis – 1. Autonominių sričių išteklius sudaro:

a) valstybės visiškai ar iš dalies perleisti mokesčiai; valstybės mokesčių permokos ir kitokios valstybės pajamų dalys;

b) jų pačių renkamos rinkliavos, mokesčiai ir specialieji mokėjimai;

c) išmokos iš teritoriniams vienetams skirto bendrojo kompensacinio fondo ir kiti asignavimai iš bendrojo valstybės biudžeto;

d) pajamos iš jų valdomo turto ir pagal privatinę teisę gautos pajamos;

e) palūkanos nuo kredito operacijų.

2. Autonominės sritys negali imtis priemonių ne jų teritorijoje esančio turto atžvilgiu arba priemonių, kurios galėtų būti laisvo prekių arba paslaugų judėjimo kliūtis.

<…>

158 straipsnis – 1. Bendrojo valstybės biudžeto asignavimai autonominėms sritims gali būti nustatyti atsižvelgiant į valstybės paslaugų ir veiklos, kurias jos teikia arba vykdo, kiekį bei į minimaliai visoje Ispanijos teritorijoje teikiamas pagrindinių viešojo sektoriaus paslaugas.

2. Siekiant kompensuoti ekonominį disbalansą tarp atskirų teritorinių vienetų ir įgyvendinant solidarumo principą įsteigiamas investicijoms finansuoti skirtas kompensacijų fondas, kurio išmokas tarp autonominių sričių ir prireikus provincijų paskirsto *Cortes Generales* (Ispanijos parlamentas).“

B — *Autonomijos statusas*

11. Baskų krašto autonominės srities teisinis pagrindas yra 1979 m. Baskų krašto autonomijos statutas [6], kurio 40 straipsnyje numatyta, kad ji turi atskirą autonomijos iždą.

12. Be to, Autonomijos statuto 41 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokestiniai valstybės ir Baskijos santykiai reguliuojami ekonominiu susitarimu (*Concierto economico*) grindžiama tradicine vietos (*foral*) sistema. 41 straipsnio 2 dalyje nustatyti tokie ekonominio susitarimo principai:

„a) *Territorios Históricos* (pagal autonominius įstatymus veikiančios Baskų provincijos) kompetentingos institucijos atitinkamoje teritorijoje gali išsaugoti, nustatyti ir reglamentuoti mokesčių sistemą atsižvelgdamos į bendrą valstybės mokesčių sistemą, atitinkamame susitarime įtvirtintas mokesčių koordinavimo bei jų derinimo, bendradarbiavimo su valstybe sąlygas ir Baskijos parlamento tais pačiais tikslais priimtas sąlygas; <…>

b) visų mokesčių, išskyrus muitus ir mokesčių monopolijų mokamus mokesčius, surinkimą, tvarkymą, išmokėjimą, išieškojimą ir tikrinimą, kiekvienoje *Territorio Histórico* atlieka atitinkami *Diputaciones Forales*, tačiau tai nepažeidžia jų pareigos bendradarbiauti su valstybe ir šios galimybių atlikti tikrinimus;

c) *Territorios Históricos* kompetentingos institucijos priima sprendimus, savo atitinkamose teritorijose taikydamos išimtines ar laikinas mokesčių normas, kurias valstybė nusprendė taikyti visoje valstybės teritorijoje. Šie sprendimai galioja tiek, kiek ir atitinkamos normos;

d) Baskų krašto įnašas yra bendra kvota, kurią sudaro kiekvienai iš jų sudarančių *Territorios Históricos* tenkantys įnašai už visus autonominės srities nevykdomus valstybės įsipareigojimus;

6 — Patvirtintas 1979 m. gruodžio 18 d. Ispanijos parlamento (*Cortes Generales Españolas)* įstatymu Nr. 3/1979. Vertimą į vokiečių kalbą galima rasti: www.lehendakaritza.ejgv.euskadi.net/r48-2312/de/contenidos/informacion/estatuto_guernica/de_455/estatu_com_a.html.

e) kiekvienai *Territorio Histórico* tenkančiai minėtai bendrai kvotai nustatyti įsteigiama mišri komisija, kurią sudaro, pirma, po vieną atstovą nuo kiekvieno *Diputación Foral* ir toks pats skaičius Baskijos vyriausybės atstovų bei, antra, pirmiau nurodytoms grupėms lygus skaičius valstybės administracijos atstovų. Taip nustatyta kvota susitarime numatytu periodiškumu, tačiau nepažeidžiant kasmetinio peržiūrėjimo pagal taip pat susitarime numatytą procedūrą, tvirtinama įstatymu;

f) susitarime numatyta tvarka taikoma laikantis Konstitucijos 138 ir 156 straipsniuose įtvirtinto solidarumo principo.“

C — *Ekonominis susitarimas*

13. Nagrinėjamai bylai taikomas 2002 m. Ekonominis Baskų krašto autonominės srities ir Ispanijos Karalystės susitarimas [7] pakeitė ankstesnįjį 1981 m. Susitarimą. Ekonominio susitarimo 2–4 straipsniuose įtvirtinti principai, kurių turi laikytis *Territorios Históricos* nustatydamos mokesčių sistemą:

„2 straipsnis. Bendrieji principai

Pirma. *Territorios Históricos* nustatyta mokesčių sistema turi atitikti šiuos principus:

1. Atsižvelgimas į solidarumą, kaip jis apibrėžtas Konstitucijoje ir Autonomijos statute.

2. Atitiktis bendrai valstybės mokesčių struktūrai.

3. Veiksmų koordinavimas, mokestinis suderinamumas ir bendradarbiavimas su valstybe vadovaujantis šio ekonominio susitarimo nuostatomis.

4. Veiksmų koordinavimas, mokesčių derinimas ir abipusis *Territorios Históricos* institucijų bendradarbiavimas vadovaujantis specialiai šiam tikslui Baskijos parlamento priimtomis nuostatomis.

7 — Patvirtintas 2002 m. gegužės 23 d. Įstatymu Nr. 12/2002 (*Ley por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del Pais Vasco,* BOE, Nr. 124, 2002 m. gegužės 24 d.). Galima rasti: www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

5. Tarptautinių sutarčių arba konvencijų, kurias Ispanijos valstybė pasirašė ir ratifikavo arba prie kurių ji prisijungė, taikymas.

Ši sistema visų pirma turi atitikti Ispanijos Karalystės pasirašytų tarptautinių konvencijų dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostatas bei mokesčių teisės aktus suderinančias Europos Sąjungos normas; ja turi būti atsižvelgta į įmokas, mokėtinas taikant šias konvencijas ir teisės aktus.

Antra. Šio susitarimo sąlygos turi būti aiškinamos atsižvelgiant į bendrojo mokesčių įstatymo nuostatas dėl mokestinių normų aiškinimo.

3 straipsnis. Mokesčių teisės nuostatų derinimas

Rengdamos mokesčių srities teisės aktą *Territorios Históricos*:

a) suderina jį su bendrojo mokesčių įstatymo sąvokomis ir apibrėžtimis, kaip jos patikslintos šiame ekonominiame susitarime;

b) išlaiko bendrą mokesčių naštą, kuri realiai būtų lygiavertė egzistuojančiai likusioje valstybės teritorijos dalyje;

c) gerbia ir užtikrina asmenų judėjimo laisvę bei laisvą turto, kapitalo ir paslaugų judėjimą visoje Ispanijos teritorijoje, nesukeldamos diskriminacijos, grėsmės įmonių konkurencijos taisyklėms ir neiškraipydamos išteklių paskirstymo;

d) naudoja tą pačią gamybinę, gamtos išteklių, komercinę, paslaugų, profesijų, žemės ūkio, meno, žvejybos ir žuvininkystės veiklos klasifikaciją kaip ir visoje teritorijoje, tačiau tai nepažeidžia jų galimybės detalizuoti šios veiklos rūšių klasifikacijos.

4 straipsnis. Bendradarbiavimo principas

Pirma. *Territorios Históricos* kompetentingos institucijos pateikia valstybės administracijai mokesčių srities teisės aktų projektus prieš jiems įsigaliojant.

Valstybės administracija taip pat teikia atitinkamus projektus minėtoms institucijoms

Antra. Valstybė įgyvendina priemones, leidžiančias Baskų krašto institucijoms dalyvauti tarptautiniuose susitarimuose, kurie turi įtakos šio ekonominio susitarimo taikymui.

Trečia. Valstybė ir *Territorios Históricos*, vykdydamos joms tenkančias mokesčių valdymo, priežiūros ir surinkimo funkcijas, tinkamu laiku ir forma pasikeičia visais duomenimis ir informacija, kurie, jų nuomone, gali pagerinti mokesčių surinkimą.

Abi administracijos, be kita ko:

a) per savo duomenų tvarkymo centrus pasikeičia visa informacija, kuri, jų nuomone, yra reikalinga. Šiuo tikslu įdiegiamos būtinos techninės komunikacijos priemonės. Kasmet rengiamas bendras ir koordinuotas su mokesčiais susijusios informatikos planas;

b) tikrinimo tarnybos parengs bendrus tikrinimo planus vadovaudamosi pasirinktais koordinuojamos veiklos tikslais, sektoriais ir procedūromis bei atsižvelgdamos į gyvenamąją vietą pakeitusius apmokestinamuosius asmenis, subjektus, kuriems taikoma mokestinio skaidrumo tvarka, ir pelno mokesčiu nuo apyvartos apmokestinamas bendroves.“

14. 14 straipsnio 1 dalyje numatytas toks kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimas pelno mokesčio atžvilgiu:

„Pirma. Pelno mokestis – tai suderintas autonomijos teisės aktais nustatytas mokestis, taikomas apmokestinamiesiems asmenims, kurių buveinė mokesčių tikslais yra Baskų krašte.

Nepažeidžiant pirmos dalies, šios autonominės srities teisės aktai taip pat taikomi tiems apmokestinamiesiems asmenims, kurių apyvarta per praėjusius mokestinius metus buvo didesnė kaip 6 mln. eurų, iš kurių bent 75 % teko bendrai valstybės teritorijai.

Autonominės srities teisės aktai taip pat taikomi apmokestinamiesiems asmenims, kurių buveinė mokesčių tikslais yra bendroje valstybės teritorijoje, jeigu jų apyvarta praėjusiais mokestiniais metais viršijo 6 mln. eurų ir visos pajamos buvo gautos Baskų krašte.“

15. Ekonominio susitarimo 48–60 straipsniai skirti finansiniams valstybės ir Baskijos santykiams. Šio susitarimo 48–50 straipsniai išdėstyti taip:

„48 straipsnis. Bendrieji principai

Finansiniams valstybės ir Baskų krašto santykiams taikomi šie principai:

1. Baskų krašto institucijos turi mokestinę ir finansinę jų kompetencijai plėtoti ir įgyvendinti skirtą autonomiją.

2. Pagarba solidarumui, apibrėžtam Konstitucijoje ir Autonomijos statute.

3. Veiksmų koordinacija ir bendradarbiavimas su valstybe biudžetinio stabilumo srityje.

4. Šiame ekonominiame susitarime numatyta forma Baskų kraštas prisideda prie valstybės įsipareigojimų, kurių neįvykdė autonominė sritis, finansavimo.

5. Baskų krašto kompetentingos institucijos gali vykdyti finansinę kontrolę, kurią valstybė turi vietos institucijų atžvilgiu, tačiau bendroje sistemoje tai nesuteikia Baskų krašto vietos institucijoms papildomos autonomijos.

49 straipsnis. Kvotos apibrėžtis

Baskų krašto įnašas yra bendra kvota, kurią sudaro kiekvienai iš jam priklausančių *Territorios Históricos* tenkantys įnašai už visus autonominės srities nevykdomus valstybės įsipareigojimus.

50 straipsnis. Kvotos perskaičiavimo periodiškumas ir tvarka

Pirma. Kas penkerius metus *Cortes Generales* įstatymu, prieš tai gavus pagal ekonominį susitarimą sudarytos mišrios komisijos sutikimą, patvirtinamas penkerius ateinančius metus taikysimas kvotos apskaičiavimo metodas, grindžiamas šiame ekonominiame susitarime numatytais bendraisiais principais, bei šio penkerių metų laikotarpio pirmųjų metų kvota.

Antra. Kiekvienais kitais šio penkerių metų laikotarpio metais pagal ekonominį susitarimą sudaryta mišri komisija, vadovaudamasi ankstesniame punkte minėtu įstatymu patvirtintu metodu, perskaičiuoja kvotą.

Trečia. Šiame susitarime numatyti principai, kuriais vadovaujamasi nustatant kvotos apskaičiavimo metodą, gali būti pakeisti minėtu įstatymu dėl kvotos apskaičiavimo penkerių metų laikotarpiu, jei to reikia atsižvelgiant į šio metodo taikymo aplinkybes ir patirtį.“

„3 straipsnis. Atskaitinių metų kvotos nustatymas

Kintanti 2002–2006 m. laikotarpio atskaitinių metų kvota nustatoma autonominės srities neįvykdytų įsipareigojimų bendrai sumai pritaikius adaptacinį koeficientą ir atitinkamas korekcijas bei kompensacijas paskesniuose straipsniuose nurodyta tvarka.

16. 63 ir 64 straipsniuose nurodyta, kad mokesčių teisės akto atitiktį ekonominiam susitarimui prieš jį paskelbiant vertina paritetiniu pagrindu sudaryta Koordinavimo ir norminio vertinimo komisija. Gavusi vieno iš savo narių prašymą, ši komisija nagrinėja prieštaravimus dėl mokesčių teisės akto ir stengiasi rasti kompromisą.

4 straipsnis. Autonominės srities neprisiimti valstybės įsipareigojimai

D — *Įstatymas dėl kvotos penkerių metų laikotarpiui (2002–2006 m.)*

Pirma – Autonominės srities neprisiimti valstybės įsipareigojimai yra įsipareigojimai, kurie priklauso šios srities realiai neprisiimtai kompetencijai.

17. Įstatymu Nr. 13/2002 [8] buvo patvirtintas 2002–2006 m. taikysimas Baskų krašto kvotos apskaičiavimo metodas. Jame, be kita ko, yra tokios nuostatos:

Antra. Apskaičiuojant bendrą atitinkamų įsipareigojimų sumą iš visų valstybės biudžeto išlaidų atimami visi biudžeto asignavimai, kurie valstybės lygmeniu skirti finansuoti nuo atitinkamais Karaliaus dekretais patvirtinto momento autonominės srities jau prisiimtą kompetenciją. <…>

8 — 2002 m. gegužės 23 d. Įstatymas Nr. 13/2002 (*Ley por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2002–2006,* BOE, Nr. 124, 2002 m. gegužės 24 d.), kurį galima rasti: www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

5 straipsnis. Korekcijos

Pirma. Nepažeidžiant paskesnių 14 ir 15 straipsnių, dydžiai, gauti pritaikius pirmesnio straipsnio ketvirtojoje pastraipoje nurodytą paskirstymą, koreguojami atsižvelgiant į iš tiesioginių mokesčių, taikomų Baskų krašte ir likusioje valstybės teritorijoje, numatomas gauti pajamas ekonominio susitarimo 55 straipsnyje numatyta tvarka. <…>

6 straipsnis. Kompensacinės sumos

Pirma. Iš kiekvienai *Territorio Histórico* tenkančios kvotos reikia atimti šias kompensacines sumas:

a) susitarime nenumatytiems mokesčiams tenkanti dalis;

b) nemokestinio pobūdžio biudžeto pajamoms tenkanti dalis;

c) bendrojo valstybės biudžeto deficitui tenkanti dalis. <…>

7 straipsnis. Adaptacinis koeficientas

Pirmesniuose 4 ir 6 straipsniuose minėtas adaptacinis koeficientas, nustatytas iš esmės pagal *Territorios Históricos* pajamas valstybės pajamų atžvilgiu, einamuoju penkerių metų laikotarpiu yra 6,24 %.“

18. Kitose įstatymo nuostatose reglamentuojamas kitų metų kvotos peržiūrėjimas atsižvelgiant į bazinius 2002 metus.

E — *Baskijos teisės aktai*

19. Finansų ir mokesčių sistemą, kurią sudaro pirmiau nurodytos teisės aktų nuostatos, papildo Baskijos 1983 m. lapkričio 25 dienos Įstatymas Nr. 27/1983. Jame nustatyta, kokią dalį mokestinių pajamų, atskaičius kvotą į valstybės biudžetą, istorinės provincijos turi sumokėti Baskijos biudžetui.

20. Be to, 1989 m. gegužės 30 d. Baskijos Įstatymu Nr. 3/1989 buvo įsteigtas Baskijos mokesčių koordinavimo organas. Šis organas rengia nuomones dėl *Territorios Históricos* mokesčių teisės aktų projektų.

F — *Ginčijamos istorinių provincijų mokesčių teisės normos*

21. C-428/06, C-429/06 ir C-434/06 bylos susijusios su 2005 m. birželio 23 d. *Juntas Generales de Vizcaya* priimtu Vietos įstatymu 7/2005, kurio 2 straipsniu iš dalies keičiamas 1996 m. birželio 26 d. Vietos įstatymas 3/1996 dėl pelno mokesčio (*del Impuesto sobre Sociedades*) [9]:

— 2 straipsnio 4 dalimi iš dalies keičiant Vietos įstatymo 3/1996 29 straipsnį nustatomas 32,5 % pelno mokesčio tarifas,

— 2 straipsnio 6 dalimi iš dalies keičiant Vietos įstatymo 3/1996 37 straipsnį numatoma 10 % pelno mokesčio atskaita investuojant į naują materialųjį turtą, skirtą bendrovės ekonominės veiklos plėtrai;

— 2 straipsnio 7 dalimi iš dalies keičiant Vietos įstatymo 3/1996 39 straipsnį numatoma 10 % dydžio atskaita nuo mokestinio laikotarpio apskaitoje užfiksuotų sumų, kurios gali būti skirtos rentabilių investicijų rezervui ir (arba) aplinkos išsaugojimo bei gerinimo veiklos rezervui.

22. Vadinasi, Biskajos provincijoje taikomas pelno mokesčio tarifas skiriasi nuo Ispanijoje taikomo standartinio 35 % tarifo [10]. Vietos įstatymo Nr. 3/1996 37 ir 39 straipsniuose numatytos atskaitos Ispanijos pelno mokesčio įstatymas nenumato.

23. Bylų C-430/06 ir C-433/06 objektas – 2005 m. gegužės 24 d. *Consejo de Diputados de Álava* priimtas Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005, kurio vienintelio straipsnio 4 ir 5 dalimis iš dalies keičiami 1996 m. liepos 5 d. Vietos įstatymo 24/1996 dėl pelno mokesčio 29 ir 37 straipsniai. Šios nuostatos atitinka skundžiamas Biskajos provincijos teisės nuostatas.

24. Galiausiai bylos C-431/06 ir C-432/06 yra susijusios su 2005 m. gegužės 24 d. *Diputación foral de Guipúzcoa* priimtu Decreto Foral 32/2005, kuriuo iš dalies keičiami 1996 m. liepos 4 d. Vietos įstatymo Nr. 7/1996 dėl pelno mokesčio 29 ir 37 straipsniai. Šios nuostatos atitinka skundžiamas kitų istorinių provincijų teisės nuostatas.

9 — Ieškovai pagrindinėse bylose C-428/06 ir C-429/06 prašo panaikinti *Norma Foral* 2 straipsnio 4, 6 ir 7 dalis, o pagrindinėje byloje C-434/06 ginčijamos tik jo 2 straipsnio 4 ir 6 dalys.

10 — Žr. Pelno mokesčio įstatymo, iš dalies pakeisto 2004 m. kovo 5 d. *Real-Decreto Legislativo* Nr. 4/2004, 28 straipsnio 1 dalį.

III — Faktinės aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

25. Prieš priimant nagrinėjamoje byloje ginčijamus teisės aktus, šiose trijose istorinėse provincijose jau buvo taikomi panašūs teisės aktai. Tačiau 2004 m. gruodžio 9 d. *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis teismas) sprendimu kasacinėje byloje Nr. 7893/1999 [11] šios anksčiau galiojusios nuostatos buvo panaikintos. Teismas vietos įstatymus (*Normas Forales*) visų pirma vertino atsižvelgdamas į konstitucinius principus: autonomijos, vienodo požiūrio, nedalomos valstybės ir solidarumo, taip pat konkurencijos ir įsisteigimo laisvės. Vertindamas jis pabrėžė, kad nurodyti principai nepanaikina galimybės istorinėms provincijoms priimti nuo bendros mokesčių susistemos nukrypstančią mokestinę priemonę, nes tai susiję su Konstitucijoje įtvirtinta jų teise į autonomiją. Tačiau jei atsiradę skirtumai laikytini valstybės pagalba EB 87 straipsnio 1 dalies prasme, viršijami Konstitucijoje numatyti įgaliojimai.

26. *Tribunal Supremo*, atsižvelgdamas į nusistovėjusią Teisingumo Teismo ir Pirmosios instancijos teismo praktiką, išnagrinėjo konkrečias nuostatas ir, be kita ko, nusprendė, kad nuostatos, nustatančios sumažintą mokesčio tarifą ir mokesčių atskaitą investuojant į materialų turtą ir specialius rezervus, laikytinos valstybės pagalba. Nesikreipdamas su prejudiciniu klausimu į Teisingumo Teismą, jis panaikino šią ir keletą kitų nuostatų, nes apie jas nebuvo pranešta Europos Bendrijų Komisijai pagal EB 88 straipsnio 3 dalį.

27. Po to, kai istorinės provincijos priėmė nagrinėjamoje byloje ginčijamas identiško turinio teisės normas, kaimyniniai La Riochos, Kastilijos bei Leono regionai ir *UGT La Rioja* vėl kreipėsi į *Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, pareikšdami dėl jų ieškinį. Kadangi per tą laiką Teisingumo Teismas priėmė sprendimą dėl Azorų [12], nacionalinis teismas nusprendė esant reikalinga pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą ir 2006 m. rugsėjo 20 d. Nutartimi bylose C-428/06, C-429/06 ir C-434/06 pateikė šį prejudicinį klausimą:

„Ar EB 87 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad *Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya* priimtos mokestinės priemonės, iš dalies keičiančios Pelno mokesčio teisės akto 29 straipsnio 1 dalies a punktą ir 37 bei 39 straipsnius, yra atrankinės ir todėl laikomos valstybės pagalba minėtos EB nuostatos prasme, apie kurią reikia pranešti Komisijai pagal EB 88 straipsnio 3 dalį, nes šiomis priemonėmis šio infravalstybinio autonominio vieneto teritorijoje nustatomas

11 — Komisijos pastabų 8 priedas.

12 — Minėtas 3 išnašoje.

mažesnis už Ispanijos valstybės įstatymais numatytąjį mokesčio tarifas ir leidžiamos valstybės mokesčių teisės sistemoje nenumatytos mokesčių atskaitos?“

IV — Vertinimas

A — *Prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumas*

28. Prejudiciniai klausimai kitose bylose susiję su analogiškomis Alavos (C-430/06 ir C-433/06) ir Gipuskoa (C-431/06 ir C-432/06) provincijų teisės nuostatomis, bet jų formuluotė yra identiška.

31. *UGT-RIOJA* ir *Comunidad autónoma de La Rioja* iš pradžių ginčijo prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumą. Pirmoji ieškovė šiuo klausimu teigė, kad *Juntas Generales de Viscaya* Vietos įstatymas Nr. 7/2005 jau yra panaikintas ir (arba) sustabdytas jo taikymas. *Comunidad autónoma de La Rioja* tvirtino, kad, vykdant 2004 m. gruodžio 9 d. *Tribunal Supremo* sprendimą, ginčijamos visų trijų provincijų teisės nuostatos buvo panaikintos 2005 m. lapkričio 14 d. *Tribunal Superior de Justicia del País Vasco* nutartimi (patvirtinta 2006 m. kovo 17 d. Nutartimi).

29. 2006 m. lapkričio 30 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos buvo sujungtos.

30. Per procesą Teisingumo Teisme pastabas pateikė *Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA*, *Comunidad autónoma de La Rioja*, *Comunidad de Castilla y León*, *Diputación Foral de Guipúzcoa*, *Confederación Empresarial Vasca (Confebask)*, Ispanijos, Italijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės bei Europos Bendrijų Komisija. Be to, bendras pastabas pateikė *Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya*, *Diputación Foral de Álava*, *la Diputación Foral de Vizcaya* ir *Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao*.

32. Tačiau prieš pat žodinės proceso dalies pradžią abi bylos šalys vėl atsiėmė savo prieštaravimus dėl priimtinumo. Iš informacijos, kurią bylos šalys pateikė atsakydamos į per posėdį pateiktą Teisingumo Teismo klausimą dėl minėtų teismo procesų, nepaaiškina situacijos. Atrodo, kad, taikant laikinąsias apsaugos priemones, dalies ginčijamų nuostatų taikymas buvo sustabdytas, nors teismo nutartys dėl tam tikrų Vietos įstatymų ir nėra galutinės.

33. Šiuo klausimu reikia konstatuoti, jog nėra svarbu tai, kad reikalavimai dėl nepriimtinumo buvo atsiimti, nes Teisingumo Teismas gali savo iniciatyva pripažinti prašymą nepriimtinu. Dėl aplinkybės, kad nagrinėjami teisės aktai, galimas dalykas, jau panaikinti arba jų taikymas sustabdytas, būtų galima suabejoti prašymo priimti prejudicinį sprendimą reikalingumu.

34. Tačiau pagal nusistovėjusią teismo praktiką Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant pagal EB 234 straipsnį, tik nacionalinis teismas, nagrinėjantis bylą ir turintis priimti būsimą sprendimą, atsižvelgdamas į konkrečias aplinkybes, turi įvertinti tiek prejudicinio sprendimo reikalingumą savo sprendimui priimti, tiek Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą [13].

35. Jei nacionalinių teismų pateikti klausimai susiję su Bendrijos teisės nuostatos aiškinimu, Teisingumo Teismas iš esmės privalo priimti sprendimą, nebent būtų akivaizdu, kad prašymu priimti prejudicinį sprendimą iš tiesų jam pateikiamas spręsti dirbtinai sukeltas ginčas arba norima gauti jo konsultaciją bendrais ar hipotetiniais klausimais, kad prašymas išaiškinti Bendrijos teisę niekaip nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar objektu arba kad Teisingumo Teismui nežinomos faktinės ar teisinės aplinkybės, būtinos naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus [14].

36. Dar tebenagrinėjamose pagrindinėse bylose ieškovai ginčija istorinių provincijų teisės aktus. Šiame kontekste prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kreipiasi dėl EB 87 straipsnio išaiškinimo. Nėra pagrindo manyti, kad bylose nereikėtų priimti sprendimo ar kad jos tapusios hipotetinio pobūdžio dėl to, kad šios nuostatos jau panaikintos kitose bylose. Bet kuriuo atveju *Tribunal Superior de Justicia del País Vasco*, kurio vertinimas yra svarbiausias, kreipėsi į Teisingumo Teismą, nors, kaip matyti iš bylos šalių pateiktos informacijos, taikant laikinąsias teisinės apsaugos priemones būtent šiam teismui kilo abejonių dėl šių nuostatų galiojimo. Tokiomis aplinkybėmis pagal nacionalinę proceso teisę priimtų sprendimų poveikį turi vertinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, o ne Teisingumo Teismas [15].

37. *Confebask* mano, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą nėra būtinas, nes, be jokios abejonės, atsakymas jau paaiškėjo iš sprendimo dėl Azorų. Teisingumo Teismas galėtų nuspręsti ir priimdamas nutartį pagal savo Procedūros reglamento 104 straipsnio 3 dalį. Tačiau šiuo atveju kalbama ne apie prieštaravimą dėl priimtinumo tikrąja ta

13 — 1995 m. gruodžio 15 d. Sprendimas *Bosman* (C-415/93, Rink. p. I-4921, 59 punktas); 1997 m. liepos 17 d. Sprendimas *Leur-Bloem* (C-28/95, Rink. p. I-4161, 24 punktas) ir 2008 m. sausio 29 d. Sprendimas *Promusicae* (C-275/06, Rink. p. I-271, 36 punktas).

14 — Sprendimas *Promusicae* (minėtas 13 išnašoje, 37 punktas).

15 — Šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimą *Orfanopoulos ir Oliveri* (C-482/01 ir 493/01, Rink. p. I-5257, 42 punktas); 2005 m. birželio 30 d. Sprendimą *Tod's* (C-28/04, Rink. p. I-5781, 14 punktas) ir 2006 m. sausio 12 d. Sprendimą *Turn- und Sportunion Waldburg* (C-246/04, Rink. p. I-589, 21 punktas).

žodžio prasme. Procedūros reglamento 104 straipsnio 3 dalis taikoma ne tada, kai prašymas nepriimtinas, o tada, kai į jį galima atsakyti taikant supaprastintą procedūrą. Tačiau tam nėra pagrindo, nes teismų praktika aiškaus atsakymo į prejudicinį klausimą nepateikia ir neišsklaido pagrįstų abejonių.

38. Taigi prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

B — *Dėl prejudicinio klausimo*

39. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, kokiomis aplinkybėmis vietos administracinio vieneto priimtos mokestinės priemonės, nustatančios palankesnes sąlygas už likusioje valstybės narės teritorijoje taikomus mokesčių teisės aktus, yra atrankinio pobūdžio ir todėl yra valstybės pagalba EB 87 straipsnio 1 dalies prasme, apie kurią reikia pranešti Komisijai pagal EB 88 straipsnio 3 dalį.

40. Prieš atsižvelgdama į pagrindinės bylos situaciją ir pradėdama išsamiai nagrinėti, kokiomis aplinkybėmis mokesčių teisės aktus reikia laikyti esant atrankinio pobūdžio, norėčiau priminti sprendimo dėl Azorų pagrindinius principus.

1. Sprendimas dėl Azorų

41. Sprendime dėl Azorų Teisingumo Teismas pirmą kartą detaliai nagrinėjo vadinamąsias regioninės atrankos mokestines priemones. Jame pirmiausia remiamasi nusistovėjusia teismo praktika dėl atrankinio pobūdžio, iš kurios matyti, kad EB 87 straipsnio 1 dalis reikalauja nustatyti, ar pagal konkrečią teisinę sistemą nacionalinė priemonė gali būti palankesnė „tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai“ nei kitoms, kurių pagal minėtos sistemos siekiamus tikslus yra panaši faktinė ir teisinė padėtis [16].

42. Juk iš principo mokesčiai nėra lengvata, o našta. Tačiau mokestinės priemonės gali tapti valstybės pagalba tada, kai valstybė konkrečiais atvejais nustato mažesnį už standartinį mokesčio tarifą arba iš viso netaiko apmokestinimo. Kadangi valstybės pagalbos sąvoka yra platesnė už subsidijos sąvoką, ji būtent apima ir paprastai įmonei tenkančių prievolių sumažinimą [17]. Taigi nustatant, ar mokestinė priemonė yra valstybės pagalba, reikia referenciniu pagrindu laikyti vadinamąjį „įprastą“ apmokestinimą, nuo kurio

16 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 54 punktas) su nuoroda į 2001 m. lapkričio 8 d. Sprendimą *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, Rink. p. I-8365, 41 punktas); 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *GIL Insurance ir kt.* (C-308/01, Rink. p. I-4777, 68 punktas) ir 2005 m. kovo 3 d. Sprendimas *Heiser* (C-172/03, Rink. p. I-1627, 40 punktas).

17 — Žr. 1961 m. vasario 23 d. Sprendimą *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg prieš Vyriausiąją valdybą* (30/59, Rink. p. 1, 43.); 1994 m. kovo 15 d. Sprendimą *Banco Exterior de España* (C-387/92, Rink. p. I-877, 13 punktas) ir 1998 m. gruodžio 1 d. Sprendimą *Ecotrade* (C-200/97, Rink. p. I-7907, 34 punktas).

ginčijama teisės norma pasirinktinais atvejais nukrypsta [18]. Skirtingas mokestinis režimas pateisinamas tada, kai šią diferenciaciją lemia įmonėms taikomos mokesčių sistemos pobūdžio ar bendros schemos [19].

43. Svarbiausia sprendimo dėl Azorų naujovė yra ta, kad Teisingumo Teismas pripažino, jog referencinį pagrindą nebūtinai turi sudaryti visa valstybės narės teritorija. Atvirkščiai, jis nusprendė, kad vietos arba regioninio administracinio vieneto, turinčio pakankamą autonomiją nuo valstybės narės centrinės vyriausybės, priimtos mokestinės priemonės referencinį pagrindą sudaro tik jos teritorija [20].

44. Teisingumo Teismas savo ankstesnėje praktikoje dėl teritorinių vienetų valstybės pagalbos visų pirma pabrėždavo, kad ji yra priskirtina valstybei [21]. Atsižvelgdama į tai, Komisija savo sprendimų priėmimo praktikoje visus teisės aktus, kurie buvo taikomi ne visoje valstybės teritorijoje, pripažindavo atrankinėmis priemonėmis, taip pat ir tuos, kuriuos priėmė teritoriniai vienetai [22].

45. Nustatant referencinį pagrindą, kurį taikant vertinamas mokesčio tarifo sumažinimas valstybės narės geografinėje zonoje, Teisingumo Teismas sprendime dėl Azorų, atsižvelgdamas į generalinio advokato L. A. Geelhoed išvadą, skyrė tris skirtingas situacijas [23]:

— Centrinė vyriausybė vienašališkai nusprendžia apibrėžtoje geografinėje teritorijoje nustatyti mažesnį mokesčio tarifą už taikomą nacionaliniu lygiu (pirma situacija).

— Centrinė valstybė kompetenciją mokesčių srityje perduoda visiems to paties lygio infravalstybiniams vienetams, kurie, kiek leidžia jų kompetencija, gali laisvai spręsti dėl jų kompetencijai priklausančioje teritorijoje taikytino mokesčio tarifo (antra situacija).

18 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 56 punktas).

19 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 52 punktas) su nuoroda į 1974 m. liepos 2 d. Sprendimą *Italija prieš Komisiją* (173/73, Rink. p. 709, 33 punktas) ir 2005 m. gruodžio 15 d. Sprendimą *Unicredito Italiano* (C-148/04, Rink. p. I-11137, 51 punktas).

20 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 58 punktas).

21 — 1987 m. spalio 14 d. Sprendimas *Vokietija prieš Komisiją* (248/84, Rink. p. 4013, 17 punktas); taip pat žr. 1999 m. liepos 1 d. generalinio advokato A. Saggio išvadą, pateiktą byloje *Juntas Generales de Guipúzcoa ir kt.* (C-400/97, C-401/97 ir C-402/97, Rink. p. I-1073, I-1074, 31 punktas). Iš principo tokios pozicijos Teisingumo Teismas laikosi ir sprendime dėl Azorų (žr. 3 išnašoje minėto sprendimo 55 punktą).

22 — Žr. bylos dėl Azorų dalyku buvusį 2002 m. gruodžio 11 d. Komisijos sprendimą 2003/442/EB dėl schemos, pritaikančios nacionalinę mokesčių sistemą atsižvelgiant į specifines Azorų autonominio regiono savybes, dalies, pagal kurią sumažinamas pajamų ir įmonių pelno mokesčio tarifas (OL L 150, p. 52, 26–32 punktai), ir 2004 m. kovo 30 d. Komisijos sprendimą 2005/261/EB dėl Jungtinės Karalystės pagalbos schemos įgyvendinant Gibraltaro vyriausybės įmonių pelno mokesčių reformą (OL L 85, p. 1, 102–109 punktai), dėl kurio Gibraltaro ir Jungtinės Karalystės pareikšti ieškiniai dėl panaikinimo nagrinėjami Pirmosios instancijos teisme (T-211/04 ir T-215/04).

23 — 2005 m. spalio 20 d. Išvada, pateikta byloje *Portugalija prieš Komisiją* (C-88/03, Rink. p. I-7115, 50–54 punktai).

— Regioninis ar vietos administracinis vienetas, įgyvendindamas savo pakankamai autonominę, palyginti su centrinėmis institucijomis, kompetenciją, kurios neturi kiti infravalstybiniai vienetai (asimetrija), nustato mokesčio tarifą, mažesnį už nacionalinį, kuris taikomas tik jos kompetencijai priklausančioje teritorijoje esančioms įmonėms (trečia situacija).

46. Pirma situacija, be jokių abejonių, rodo esant atrankinę priemonę. Kadangi valstybiniu lygiu nustatomas tiek standartinis tarifas, tiek ir regioniniai nukrypimai, kaip referencinis pagrindas turi būti pasirinkta visa valstybės teritorija.

47. Antra situacija rodo, kad nėra visoje valstybės teritorijoje taikomo įprastinio apmokestinimo, nuo kurio atskiri teritoriniai vienetai galėtų nukrypti savo teisės aktais numatydami palankesnes sąlygas. Todėl atitinkamų vienetų teisės aktai vieni nuo kitų atskirti ir nėra taikomi pasirinktinai [24].

48. Tai panašu į valstybių narių mokestinių priemonių tarpusavio santykį. Kadangi tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai [25], juridinių asmenų pelno mokesčių sritis nėra suderinta, ir atskirų valstybių narių teisės aktai vieni nuo kitų labai skiriasi. Mokesčio tarifas Bulgarijoje ir Kipre siekia tik 10 %, o ES mokesčio tarifo vidurkis yra maždaug 25 % [26]. Nors skirtingas mokesčio tarifas, be abejonės, turi poveikį konkurencijai, ypač maži mokesčio tarifai, taikomi visoms tam tikros valstybės narės įmonėms, nelaikomi valstybės pagalba, nes Bendrijoje nėra bendros sistemos.

49. Trečiai situacijai būdingas asimetrinis kompetencijos pasidalijimas. Kai kuriose teritorijose kompetenciją priimti konkrečius teisės aktus turi vietos ir (arba) regioninės vienetai, o likusioje valstybės teritorijoje tokias galias turi centrinė valstybė. Šiuo atveju lemia autonomijos, kurią teritoriniai vienetai turi teisėkūros srityje, laipsnis.

50. Jei centrinė valstybė faktiškai gali daryti įtaką vietos administracinių vienetų priimamų teisės aktų turiniui ir (arba) atsako už jų ekonominius padarinius, tikros

24 — Žr. išvadą, pateiktą byloje dėl Azorų (minėta 23 išnašoje, 53 punktas). Galiausiai taip manė ir Komisija (1998 m. Komisijos pranešimas dėl valstybės pagalbos taisyklių taikymo su tiesioginiu verslo apmokestinimu susijusioms priemonėms, OL C 384, p. 3, 16 punktas; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 8 sk., 1 t., p. 277, ir 2004 m. vasario 9 d. Ataskaita dėl šio komunikato įgyvendinimo, C(2004) 434, 33 punktas). Todėl, pavyzdžiui, teisinėje literatūroje Vokietijos verslo mokesčio sistema, kai mokesčio tarifo dydį nustato savivaldybės, nelaikoma atrankine priemone (R. M. Stein „Bestimmtheit von Regionalbeihilfen" 2007 m., p. 167 ir paskesni).

25 — Žr., be kita ko, 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimą *Marks & Spenser* (C-446/03, Rink. p. I-10837, 29 punktas); 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimą *Cadbury Schweppes and Cadbury Schweppes Overseas* (C-196/04, Rink. p. I-7995, 40 punktas) ir 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimą *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* (C-374/04, Rink. p. I-11673, 36 punktas).

26 — Skaičiai pateikti remiantis Eurostato tyrimu *Taxation trends in the European Union*, 2007, p. 32, lentelė Nr. 1–6, kurią galima rasti: www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf.

autonomijos nėra. Vietos teisės aktas yra priskirtinas centrinei valstybei, kurios bendrieji teisės aktai ir sudaro pagrindą vertinti, ar vietos teisės aktai yra atrankinio pobūdžio. Jei vien dėl aplinkybės, kad teisės aktą formaliai priėmė vietos administracinis vienetas, referenciniu pagrindu būtų galima laikyti šio vieneto teritoriją, valstybės narės galėtų nesunkiai apeiti valstybės pagalbos draudimą. Joms tereikėtų atitinkamų teisės aktų leidybos galias formaliai perleisti infravalstybiniams vienetams [27].

— Institucinė autonomija – sprendimą priėmęs vietos administracinis vienetas turi konstituciniu požiūriu nuo centrinės vyriausybės atskirą politinį ir administracinį statusą.

— Procedūrinė autonomija – priimant sprendimą centrinė vyriausybė nebūtų galėjusi tiesiogiai daryti įtakos jo turiniui.

51. Tačiau jei ginčijamą priemonę infravalstybinis vienetas priėmė įgyvendindamas pakankamus didelius autonominius įgaliojimus, antra ir trečia situacijos yra panašios: priemonės, priimtos kelių teisės aktų leidėjų, kurių kiekvienas veikė savo jurisdikcijai priklausančioje teritorijoje, kaip antai nagrinėjamu atveju centrinė valstybė ir infravalstybiniai vienetai, neturi bendro referencinio pagrindo ir egzistuoja atskirai.

— Ekonominė ir finansinė autonomija – regione esančioms įmonėms taikomo nacionalinio mokesčio tarifo sumažinimo finansiniai padariniai negali būti kompensuojami kitų regionų ar centrinės vyriausybės parama arba subsidijomis.

2. Sprendimo dėl Azorų išvadų perkėlimas istorinių provincijų priemonėms

52. Tiek Teisingumo Teismas, tiek generalinis advokatas L. A. Geelhoed [28], skyrė tris kriterijus, kurie kumuliatyviai taikomi nustatant, ar autonomija yra pakankama:

53. Istorinių provincijų, kaip ir Azorų, atvejį teisingausia būtų laikyti esant trečia situacija, kai asimetriškai pasidalijama kompetencija. Juk ir Ispanijoje kompetenciją priimti mokestines priemones iš principo turi centrinė valstybė. Ir tik istorinėms provincijoms, kitaip negu likusiems vietos administraciniams vienetams, šioje srityje suteikti autonominiai

27 — Šia prasme žr. generalinio advokato A. Saggio išvadą, pateiktą byloje *Juntas Generales de Guipúzcoa ir kt.* (minėta 21 išnašoje, 37 punktas).

28 — Žr. išvadą, pateiktą byloje dėl Azorų (minėta 23 išnašoje, 54 punktas).

įgaliojimai [29]. Todėl nustatant, ar pagrindinėje byloje ginčijamos mokestinės priemonės turi būti vertinamos pagal likusioje Ispanijos teritorijoje taikomus teisės aktus, ar kaip savarankiškos priemonės, svarbiausia atsižvelgti į tai, kokią autonomiją įgyvendindamos savo įgaliojimus turi provincijos.

a) Pirminės pastabos

54. Iš pradžių norėčiau priminti, kad pagal ES 6 straipsnio 3 dalį Europos Sąjunga gerbia valstybių narių nacionalinį savitumą. Tai reiškia, kad Europos Sąjunga nepažeidžia valstybės narės konstitucinės sandaros, nesvarbu, ar ji centralizuota, ar federacinė, ir iš principo taip pat nedaro poveikio kompetencijos pasidalijimui valstybės narės viduje. Lisabonos sutartis pateikia naują šios nuostatos redakciją, kurioje akivaizdžiai pabrėžiama, kad Europos Sąjunga gerbia valstybės narės konstitucines struktūras [30].

55. Vis dėlto, remiantis nusistovėjusia teismo praktika, valstybė narė negali remtis savo vidaus teisės nuostatomis, praktika ar situacijomis, įskaitant ir išplaukiančias iš šios valstybės konstitucinės santvarkos, siekdama pateisinti iš Bendrijos teisės kylančių įsipareigojimų nevykdymą [31].

56. Sprendime dėl Azorų Teisingumo Teismas rado tinkamą pusiausvyrą tarp šių dviejų principų. Viena vertus, juo gerbiama atitinkamos valstybės narės teritoriniams vienetams konstitucija suteikta autonomija. Jei vietos institucijos priimtos priemonės atrankiniam pobūdžiui nustatyti pakaktų vien tos aplinkybės, kad šios priemonės taikymo sritis ribojama geografine prasme, reikėtų rimtai suabejoti šio teritorinio vieneto autonomija, kurią joms suteikė nacionalinė konstitucija. Priimant bet kokią vietos institucijos priemonę, palankesnę už centrinės valstybės priimtus mokesčių teisės aktus ir atitinkančią kitas valstybės pagalbos sąlygas bei viršijančią *de minimis* ribą, reikėtų gauti Komisijos leidimą. Jis būtų išduodamas tik tada, jei priemonę būtų galima pateisinti, pavyzdžiui, pagal EB 87 straipsnio 3 dalies a punktą – ekonomiškai atsilikusių regionų skatinimu.

57. Kita vertus, nustatant vietos teisės aktų leidėjo autonomijos kriterijus užtikrinama, kad valstybės narės nesinaudotų konstitucine struktūra kaip priedanga ir, vien formaliai perkeldamos teisėkūros galias, neap-

29 — Ypatingo teisinio režimo (*Fueros*) pagrindu atitinkamą autonomiją mokesčių srityje, be Biskajos, Alavos ir Gipuskoa, taip pat turi Navaros a***utonominė*** sritis.

30 — ES 3a straipsnio 2 dalies pirmas sakinys (pagal naują numeraciją – ES 4 straipsnis) su pakeitimais, padarytais Lisabonos sutartimi, iš dalies keičiančia Europos Sąjungos Sutartį ir Europos Bendrijos Steigimo Sutartį, pasirašytą Lisabonoje 2007 m. gruodžio 13 dieną (OL C 306, p. 1), išdėstytas taip: „Sąjunga gerbia valstybių narių lygybę prieš Sutartis bei nacionalinį jų savitumą, neatsiejamą nuo pagrindinių politinių bei konstitucinių jų struktūrų, įskaitant regioninę ir vietos savivaldą.“

31 — Žr. pirmiausia 2008 m. balandžio 1 d. Sprendimą *Gouvernement de la Communauté française ir Gouvernement wallon* (C-212/06, Rink. p. I-1683, 58 punktas ir jame pateiktos nuorodos).

eitų EB 87 straipsnyje numatyto valstybės pagalbos draudimo.

58. Perkeliant sprendimo dėl Azorų išvadas nagrinėjamoms byloms būtina atsižvelgti į šią pusiausvyrą.

59. Vis dėlto nagrinėjamos bylos ir byla dėl Azorų skiriasi dviem aspektais. Pirma, pati procesinė situacija yra skirtinga. Sprendimas dėl Azorų buvo priimtas dėl Portugalijos pagal EB 230 straipsnio 1 dalį pareikšto ieškinio, kuriuo prašoma panaikinti Komisijos sprendimą. Taigi Teisingumo Teismas pats turėjo galutinai nuspręsti dėl to, ar Komisijai pavyko įrodyti, kad ginčijamą priemonę reikia laikyti valstybės pagalba.

60. Nagrinėjamose bylose dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagal EB 234 straipsnį Teisingumo Teismas turi tik pateikti EB 87 straipsnio 1 dalies išaiškinimą. Nors tai darydamas jis atsižvelgia ir į specifines pagrindinės bylos aplinkybes, galutinį sprendimą dėl to, ar istorinių provincijų mokestinės priemonės yra atrankinės ir todėl turi būti laikomos valstybės pagalba, turi priimti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas [32]. Todėl prejudicinis klausimas, kuriuo siekiama sužinoti, kaip Teisingumo Teismas vertina konkrečias priemones, turi būti suprastas taip, kaip minėta 39 punkte.

61. Antra, reikia atsižvelgti į tai, kad galia nustatyti mažesnį už nacionalinio mokesčio tarifą Azorams buvo suteikta siekiant leisti regiono ūkio subjektams įveikti struktūrines kliūtis, atsirandančias dėl jų izoliuotumo ir atokumo [33]. Tačiau tam, kad dėl tokio mokesčio tarifo sumažinimo regionas finansiškai nesusilpnėtų, centrinė valstybė kompensavo dėl to negautas mokestines pajamas. Tuo remdamasis Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad galiausiai atsakomybė dėl regioninių mokestinių priemonių tenka ne pačiam regionui, o centrinei valstybei, ir todėl, vertindamas vietos mokestinių priemonių atrankinį pobūdį, referenciniu pagrindu laikė bendrą valstybės mokesčių lygį [34].

62. Neatrodo, kad Baskų krašto istorinių provincijų mokestinėmis priemonėmis taip pat būtų siekiama kompensuoti panašius geografinius ar kitus struktūrinius trūkumus. Atvirkščiai, palankesniu už standartinį mokestiniu režimu siekiama sukurti ypač patrauklias sąlygas įmonėms steigti. Tačiau, kitaip negu byloje dėl Azorų, šiai sistemai nebūtina, kad centrinė valstybė kompensuotų istorinių provincijų mokestinių pajamų sumažėjimą dėl sumažinto mokesčio tarifo.

32 — Šiuo klausimu taip pat žr. 13 išnašoje nurodytą teismo praktiką.

33 — Komisija iš esmės tam pritarė ir manė, kad remiantis EB 87 straipsnio 3 dalies a punktu tarifo sumažinimas gali būti iš dalies pateisinamas. Ji priekaištavo tik dėl to, kad mažesnis mokesčio tarifas taikomas taip pat finansų sektoriui, kuriam izoliuota Azoro salų padėtis neturi tokio paties poveikio (žr. sprendimo dėl Azorų, minėto 3 išnašoje, 27 ir paskesnius punktus).

34 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 71 ir paskesni punktai).

63. Galiausiai reikia manyti, kad ginčijamos priemonės iš tiesų yra vienodai taikomos visiems ūkio subjektams, patenkantiems į istorinių provincijų jurisdikciją mokesčių srityje. Šiame kontekste Komisija nurodo, kad istorinės provincijos apmokestina ir tas pajamas, kurios buvo gautos už jos teritorijos ribų, ir iš dalies netaiko apmokestinimo pajamoms, gautoms šių istorinių provincijų teritorijoje.

64. Tokia situacija atsirado dėl to, kad pagal ekonominio susitarimo 14 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimas tarp centrinės valstybės ir Baskijos pirmiausia siejamas su įmonės buveinės vieta. Todėl tam tikro dydžio pajamos, gautos ne buveinės vietoje, vis dėlto apmokestinamos remiantis susietumo kriterijumi, t. y. buveinės vieta. Tačiau nėra numatyta bendro mokestinės prievolės apribojimo padaliniams jų įsisteigimo vietoje, kuris būtų susijęs su mokesčio užskaita ir (arba) šių pajamų neapmokestinimu įmonės pagrindinės buveinės vietoje. Šia prasme kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimas nukrypsta nuo tarptautinėje mokesčių teisėje galiojančių taisyklių. Tačiau tuo remiantis negalima daryti išvados, kad Baskijoje taikomos mokestinės priemonės yra atrankinio pobūdžio. Atvirkščiai, jos vienodai taikomos visoms įmonėms, kurių apmokestinimas pagal kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimą priskiriamas provincijų kompetencijai.

b) Politinės ir finansinės autonomijos materialinė aprėptis

65. Komisijos manymu, sprendime dėl Azorų Teisingumo Teismas reikalauja vietos administracinio vieneto autonomiją vertinti dviem etapais. Iš pradžių reikėtų išnagrinėti, ar šis vienetas „vaidina pagrindinį vaidmenį, apibrėžiant politinę ir ekonominę aplinką, kurioje įmonės veikia“ [35]. Ir tik tai pripažinus, reikėtų patikrinti, ar jis atitinka tris autonomijos kriterijus, nurodytus minėto sprendimo 67 punkte.

66. Istorinių provincijų galios nustatyti verslo sąlygas yra labai ribotos. Nors pagal Autonomijos statuto 41 straipsnį jos gali reglamentuoti mokesčių sistemą, beveik neturi jokios įtakos mokestinių pajamų panaudojimui. Atvirkščiai, beveik visos pajamos pervedamos į Baskijos autonominės srities arba valstybės biudžetą. Vadinasi, jau vien dėl to jos neturi pakankamos autonomijos.

67. Nors ir reikia pritarti Komisijai, kad įmonių konkurencinei padėčiai įtakos turi ne tik mokestinė situacija, bet ir daugelis kitų vietos veiksnių, kaip antai kvalifikuotos darbo jėgos prieinamumas, darbo teisės ir socialinės apsaugos teisės aktai arba net infrastruktūros kokybė, to neužtenka išvadai, kad pakankama

35 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 58 punktas).

autonomija yra tik tada, kai infravalstybinis vienetas turi tokius didelius įgaliojimus, kad gali daryti poveikį visiems šiems veiksniams.

68. Visiškos autonomijos formuojant ekonomikos politiką šiandien neturi netgi pačios valstybės narės. Savo ekonomikos politiką jos privalo formuoti laikydamosi EB 98 straipsnyje išdėstytų principų ir pagal EB 99 straipsnį ją koordinuoti Taryboje. Dauguma verslo aplinkai svarbių teisės aktų, pavyzdžiui, darbo teisės, aplinkosaugos, viešųjų pirkimų ir intelektinės nuosavybės apsaugos, yra suderinti Bendrijos lygmeniu. Be to, kai kurių sričių, pavyzdžiui, žemės ūkio, užsienio prekybos ir transporto srityse Bendrijos politika turi viršenybę nacionalinės politikos atžvilgiu.

69. Atidžiau pažvelgus į svarbiausią sprendimo dėl Azorų dalį, kurią Komisija išdėsto tik sutrumpinta forma, taip pat aiškėja, kad Teisingumo Teismas pirmenybę teikia primti konkrečią priemonę turimai autonomijai, o ne bendrai diskrecijai nustatyti ekonomikos politiką. Taigi, jo manymu, įmanoma, „kad infravalstybinis subjektas turi teisinį ir faktinį statusą, dėl kurio jis yra pakankamai autonominis, palyginti su valstybės narės centrine vyriausybe, kad dėl *priemonių, kurias šis subjektas priima*[36], jis, o ne centrinė vyriausybė vaidintų pagrindinį vaidmenį apibrėžiant politinę ir ekonominę aplinką, kurioje įmonės veikia“[37]. Teisingumo Teismas čia akivaizdžiai turėjo omeny byloje dėl Azorų ginčijamas mokestines priemones.

70. Jei Komisija būtų teisi savaip aiškindama sprendimą dėl Azorų, būtų neaišku, kodėl toje byloje Teisingumo Teismas nepaneigė autonomijos buvimo dėl to, kad regiono kompetencija apribojama mokesčio tarifo adaptacija. Vietoj to jis išsamiai nagrinėjo, ar regionas, įgyvendindamas šią kompetenciją, turėjo institucinę, procedūrinę ir finansinę autonomiją.

71. Todėl šį Komisijos argumentą reikia atmesti.

c) Tinkamas vertinimo pagrindas – atskiros istorinės provincijos ar Baskijos autonominė sritis?

72. Vertinant ginčijamų priemonių atrankinį pobūdį ir tikrinant atitinkamų vietos administracinių vienetų autonomiją iš pradžių kyla klausimas, ką reikia lyginti su centrine

36 — Išskirta mano.

37 — Sprendimas dėl Azorų (minėtas 3 išnašoje, 58 punktas).

valstybe – Baskijos autonominę sritį kaip visumą ar tris istorines provincijas.

73. Pagal Istorinių teritorijų autonomijos statuto 41 straipsnio 1 dalį kompetenciją priimti mokestines priemones, kurios, kaip minėta, yra svarbios nagrinėjamai bylai, pirmiausia turi istorinės provincijos. Joms yra skirti ekonominio susitarimo 2–4 straipsniuose išdėstyti reikalavimai. Jos tiesiogiai keičiasi informacija su centrinės valstybės Finansų ministerija dėl mokestinių priemonių priėmimo ir pagal ekonominio susitarimo 63 ir 64 straipsnius deleguoja savo atstovus į Koordinavimo ir norminio vertinimo komisiją. Tai rodo, kad reikia patikrinti kiekvienos iš istorinių provincijų autonomiją atskirai.

74. Vis dėlto yra akivaizdu, kad dėl Baskijoje vykdomo koordinavimo visų trijų provincijų vietos įstatymai (*Normas Forales*) yra beveik identiški. Todėl galėtų kilti abejonių dėl atskirų provincijų savarankiškumo priimant teisės aktus. Šiame kontekste reikia skirti du galimus variantus:

— istorinės provincijos dėl koordinavimo Baskijoje teisiškai arba faktiškai verčiamos priimti vienodas teisės normas, nors šis koordinavimo procesas vykdomas neatsižvelgiant į centrinės valstybės reikalavimus,

— koordinuojant provincijos turi laikytis autonominės srities reikalavimų, kurie savo ruožtu yra grindžiami centrinės valstybės reikalavimais.

75. Pirmuoju atveju visos trys provincijos o galimas dalykas, ir autonominė sritis, bendrai įgyvendintų kompetenciją mokesčių srityje. Šiuo atveju Baskijoje vykdomas teisės normų priėmimo koordinavimas, galimas dalykas, riboja provincijų autonomiją viena kitos atžvilgiu, bet neriboja jų (bendros) autonomijos centrinės valstybės atžvilgiu. Tačiau, vertinant mokestinių priemonių, kurios vienodai taikomos visoms šio vieneto teritorijoje esančioms įmonėms, atrankinį pobūdį, svarbu atsižvelgti tik į centrinės valstybės santykį su vietos ar regiono administraciniais vienetais. Taigi šiuo atveju reikėtų patikrinti, ar bendrai veikiančios provincijos ir (arba) provincijos kartu su autonomine sritimi turi pakankamą autonomiją centrinės valstybės atžvilgiu.

76. Tačiau antruoju atveju reikėtų suabejoti istorinių provincijų autonomija dėl centrinės valstybės netiesioginių reikalavimų. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turėtų išnagrinėti, kuris iš dviejų galimų variantų tinka nagrinėjamai situacijai, ir iš to padaryti atitinkamas išvadas.

77. Galiausiai galima ir tokia situacija, kad dėl Baskijos autonominės srities įtakos istorinėms provincijoms priimant mokestines priemones vienoje Baskijos dalyje taikomos

palankesnės sąlygos negu kitose. Tokiu atveju mokestinė priemonė galėtų būti atrankinė, bet referenciniu pagrindu reikėtų laikyti ne centrinės valstybės, o Baskijos teritoriją. Tačiau remiantis Teisingumo Teismui pateikta medžiaga pagrindo tokiai išvadai nėra.

d) Kiekvieno kriterijaus taikymas

78. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir visos proceso Teisingumo Teisme šalys neabejoja, kad istorinės provincijos ir jų valdžios organai turi institucinę autonomiją. Todėl šio kriterijaus toliau nagrinėti nereikia. Ieškovai pagrindinėse bylose ir Komisija prieštarauja tik dėl istorinių provincijų turimos procedūrinės ir finansinės autonomijos.

79. Čia Komisija teisingai nurodo du procedūrinės autonomijos aspektus. Vienas aspektas, kurį siaurąja prasme būtų galima pavadinti procedūros autonomija, yra susijęs su vietos administracinių vienetų teise mokestines priemones priimti pagal procedūrą, kuriai centrinė valstybė negali daryti jokios arba bent jau lemiamos įtakos. Kitas aspektas susijęs su vietos administracinių vienetų materialine laisve, kurią joms suteikia nacionalinės teisės sistema. Siekiant geriau pailiustruoti antrąjį aspektą, toliau vietoj procedūrinės autonomijos sąvokos norėčiau vartoti sąvoką *organizavimo autonomija*, reiškiančią būtent formalią ir materialinę organizavimo autonomiją.

i) Organizavimo autonomija

80. Kaip Teisingumo Teismas pripažino sprendimo dėl Azorų 67 punkte, vietos priemonė turi būti priimta taip, „kad centrinė vyriausybė negalėtų tiesiogiai daryti įtakos jos turiniui“.

81. Vis dėlto šiame kontekste jis nurodo generalinio advokato išvados 54 punktą, kuriame šis pateikė šiek tiek platesnę formuluotę: „Sprendimą <…> priima *vietos valdžios institucija pagal procedūrą, kurioje tiesiogiai negali dalyvauti centrinė vyriausybė, o vietos valdžios institucija neprivalo atsižvelgti į valstybės interesą* [38]“.

82. Galiausiai sprendimo 68 punkte nurodyta, kad politinė ir mokestinė autonomija nuo centrinės vyriausybės būna pakankama tada, kai infravalstybinis subjektas yra kompetentingas priimti mokesčio tarifo

38 — Išskirta mano.

sumažinimo priemones, niekaip neatsižvelgdamas į centrinės valstybės veiksmus.

– Formali organizavimo autonomija

85. Formali organizavimo autonomija būna tada, kai centrinė valstybė negali tiesiogiai dalyvauti procedūroje, pagal kurią priimamos mokestinės priemonės, pavyzdžiui, siekiant priimti mokestines priemones nereikia valstybės pritarimo, ji neturi šių priemonių *veto* teisės ir negali perimti kompetencijos priimant tokią priemonę.

83. Atsižvelgdamos į šias formuluotes bylos šalys nesutaria, ar dėl to, kad istorinės provincijos, priimdamos mokestines priemones, turi laikytis tam tikrų teisinių principų, reikia abejoti jų turima autonomija. Šių principų laikymosi priežiūrą vykdo teisminės kontrolės institucijos, o kaip paskutinė instancija – *Tribunal Supremo*, taigi – centrinės valstybės teismas. Tai kai kurios suinteresuotosios šalys taip pat vertina kaip istorinių provincijų autonomijos apribojimą.

86. Tačiau, kaip teisingai nurodo Jungtinė Karalystė, tai, kad centrinė valstybė ir vietos administraciniai vienetai tarpusavyje keičiasi informacija ir konsultuojasi dėl teisės aktų projektų, formalios organizavimo autonomijos nepažeidžia. Bet kuriuo atveju taip būna tada, kai, net esant neigiamai centrinės vyriausybės pozicijai, vietos administracinis vienetas neprivalo atsisakyti projektų.

84. Konstituciniai principai, įskaitant esančius Autonomijos statute ir ekonominiame susitarime, riboja provincijų materialinę laisvę. Todėl šį aspektą išnagrinėsiu materialinės organizavimo autonomijos kontekste. Atsižvelgdama į tai norėčiau išnagrinėti ir teismų vykdomą mokestinių priemonių *ex post* kontrolę. Kadangi teisėkūros procedūroje ji tiesioginio poveikio sprendimui priimti neturi, formaliuoju požiūriu ji nedaro poveikio organizavimo autonomijai, o tik padeda išlaikyti materialinės organizavimo autonomijos ribas.

87. Nenorint užbėgti už akių prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo galutiniam vertinimui, atrodo, kad pagal Konstitucijos, Autonomijos statuto ir ekonominio susitarimo nuostatas centrinė vyriausybė neturi atitinkamos teisės priimti galutinį sprendimą. Nors ekonominio susitarimo 4 straipsnyje yra numatytas mokesčių administratorių veiksmų koordinavimas ir bendradarbiavimas, kuriam vykdyti pagal ekonominio susitarimo 63 ir 64 straipsnį įsteigta Koordinavimo ir norminio vertinimo komisija, neatrodo, kad dėl koordinavimo ir bendradarbiavimo istorinės provincijos prieš savo valią turėtų laikytis centrinės valstybės reikalavimų.

— Materialinė organizavimo autonomija

88. Materialinė organizavimo autonomija reiškia, kad vietos įstatymų leidėjas turi teisę laisvai nustatyti mokestines priemones. Vis dėlto visiškos laisvės įstatymų leidėjas neturi nė vienoje demokratinėje ir teisinėje sistemoje. Atvirkščiai, įstatymų leidėjas privalo laikytis konstitucinių principų, visų pirma gerbti pagrindines ir žmogaus teises. Tam tikros ribos nacionalinių įstatymų leidėjams buvo nustatytos ir Bendrijos teisės aktais.

89. Todėl ta aplinkybė, kad istorinės provincijos, priimdamos mokesčių teisės aktus, turi laikytis tam tikrų Konstitucija nustatytų ribų, nebūtinai iš karto paneigia jų materialinę organizavimo autonomiją. Vis dėlto šie principai negali jų veiksmų laisvės apriboti tokiu mastu, kad provincijos, nustatydamos mokestines priemonės, praktiškai nebegalėtų siekti savo finansų politikos tikslų.

90. Pirmiausia šiame kontekste reikia paminėti Konstitucijos 2 straipsnį, kuriame, viena vertus, Ispanijos tautoms ir regionams yra garantuojama teisė į autonomiją, bet, kita vertus, kartu jos įpareigojamos laikytis tarpusavio solidarumo. Be to, solidarumo principas yra įtvirtintas ir Konstitucijos 138 bei 156 straipsniuose. Ar šios autonomijos aprėptis tokia plati, kad regionai gali tarpusavyje konkuruoti mokesčių srityje, ar tai jau prieštarauja solidarumo principui? Tai esminis šio teisminio ginčo klausimas, į kurį vis dėlto turi atsakyti nacionaliniai teismai, o ne Teisingumo Teismas.

91. Be to, Konstitucijos 31 straipsnyje numatyta, kad apmokestinama atsižvelgiant į ekonominį pajėgumą per teisingą mokesčių sistemą, kuri grindžiama lygybės ir progresyvumo principais. Jei iš to darytume išvadą, kad Ispanijoje gali būti tik viena mokesčių sistema, prie kurios finansavimo prisideda visi apmokestinamieji asmenys pagal savo pajėgumą, tada vietos įstatymų leidėjai negalėtų nustatyti mažesnių mokesčio tarifų. Juk būtent tai nulemtų, kad mokesčių naštos dydis priklausytų ne tik nuo apmokestinamojo asmens pajėgumo, bet ir nuo jo buveinės vietos. Tačiau, galimas dalykas, 31 straipsnis nepanaikina galimybės, kad Ispanijoje egzistuoja keletas mokesčių sistemų, *kurias taikant* įgyvendinami minėti principai.

92. Toliau Konstitucijos lygmeniu reikia paminėti 139 straipsnį, kuriame numatytas įpareigojimas vienodai vertinti visus piliečius ir kuriuo draudžiamos priemonės, tiesiogiai ar netiesiogiai ribojančios asmenų judėjimo ar įsisteigimo laisvę. Ekonominio susitarimo 3 straipsnio c punkte papildomai nurodyta, kad provincijų mokestinės priemonės negali turėti diskriminuojančio poveikio ar kelti grėsmės įmonių konkurencijos taisyklėms.

93. Skirtingo dydžio mokesčių tarifai arba skirtingos mokesčių atskaitos sąlygos gali paveikti apmokestinamojo asmens

sprendimą pasirenkant įsisteigimo vietą. Vis dėlto Teisingumo Teismas savo praktikoje, susijusioje su pagrindinėmis teisėmis, išdėstė, kad EB sutartis darbuotojui negarantuoja, kad jo veiklos perkėlimas į kitą valstybę narę neturės jokios įtakos jo mokestinei situacijai [39]. Dėl valstybių narių mokesčių teisės aktų skirtumų toks perkėlimas, nelygu konkrečios aplinkybės, dirbančiam asmeniui gali būti palankus arba nepalankus netiesioginio apmokestinimo atžvilgiu. Ši išvada grindžiama tuo, kad Bendrijoje nėra bendros mokesčių sistemos [40]. Ar galima šią išvadą perkelti santykiams Ispanijos viduje, priklauso ir nuo to, ar istorinių provincijų mokesčių teisės sistema, palyginti su centrine sistema, gali būti laikoma savarankiška.

94. Kitos pareigos aiškėja iš Autonomijos statuto 41 straipsnio 2 dalies a punkto, kuriame provincijos įpareigojamos atsižvelgti į bendrą valstybės mokesčių sistemą bei ekonominio susitarimo nuostatas dėl mokesčių koordinavimo, jų derinimo ir bendradarbiavimo su valstybe.

95. Ekonominio susitarimo 2 straipsnio 2 dalyje ir 3 straipsnio a punkte šiuo klausimu patikslinama, kad provincijų mokesčių sistema turi atitikti bendrą valstybės mokesčių struktūrą ir turi būti suderinta su bendrojo mokesčių įstatymo (*Ley General Tributaria*) sąvokomis ir apibrėžtimis. Tačiau reikalavimas dėl atitikties bendrai valstybės mokesčių struktūrai ir terminų suderinimo nebūtinai prieštarauja savarankiškų finansų politikos tikslų siekimui. Atvirkščiai, čia svarbiausia tai, ar materialiniai parametrai, kaip antai mokesčių tarifas ir apskaičiavimo pagrindas, gali būti nustatyti nukrypstant nuo Ispanijos teisės aktų.

96. Kitas apribojimas susijęs su reikalavimu apmokestinamiesiems asmenims išlaikyti bendrą mokesčių naštą, kuri realiai būtų lygiavertė egzistuojančiai likusioje valstybės teritorijos dalyje (ekonominio susitarimo 3 straipsnio b punktas). Tačiau, galimas dalykas, šis reikalavimas leidžia istorinėms provincijoms perskirstyti mokesčių naštą tarp fizinių asmenų pajamų mokesčio ar kitų mokesčių ir juridinių asmenų pelno mokesčio, išlaikant tą pačią mokesčių dalį, vidutiniškai tenkančią vienam gyventojui. Taip pat įmanoma, kad juridinių asmenų pelno mokesčio tarifo sumažinimas gali būti kompensuojamas padidinant apskaičiavimo pagrindą.

97. Apibendrindama konstatuoju, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti, ar pagal Konstitucijos, Autonomijos statuto ir ekonominio susitarimo principus istorinės provincijos turi diskreciją priimti mokestines priemones, kurios leistų joms siekti savarankiškų finansų politikos tikslų. Taip būtų tuo atveju, jei jos turėtų teisę nustatyti nuo nacionalinių teisės aktų reikšmingai nukrypstančius pagrindinius parametrus, kaip antai mokesčio tarifas ar bazė.

39 — 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *Weigel* (C-387/01, Rink. p. I-4981, 55 punktas).

40 — Šiuo klausimu žr. 45 punkte nurodytą antrą situaciją.

98. Kai kurios bylos šalys nurodo, kad iš Ispanijos aukščiausiųjų teismų praktikos matyti, jog tokios diskrecijos nėra. Aš to galutinai įvertinti negaliu, bet norėčiau trumpai aptarti abu sprendimus, kurie nurodomi šiame kontekste.

99. Kadangi šiame kontekste nurodoma į 2002 m. balandžio 25 d. *Tribunal Constitutional* sprendimą Nr. 96/2002 [41], reikia pažymėti, kad šis sprendimas nebuvo tiesiogiai susijęs su istorinių provincijų kompetencija priimti teisės aktus. Atvirkščiai, jis buvo susijęs su centrinės valstybės teisės aktais, kuriais buvo nustatytos mokesčių lengvatos, analogiškos vietos mokestinėms priemonėms. Teisė į lengvatą buvo suteikta įmonėms, įsteigtoms kitoje valstybėje narėje ir patenkančioms į centrinės valstybės kompetenciją mokesčių srityje ir todėl negalinčioms pasinaudoti vietos įstatymais nustatytomis mokesčių lengvatomis įmonėms, steigiančioms padalinį istorinėse provincijose. Pagal ginčijamas centrinės valstybės nuostatas joms buvo grąžinami mokesčiai tiek, kiek jie viršydavo sumą, kurią jos būtų turėjusios sumokėti taikant vietos mokestines priemones.

100. Konstitucinis teismas pripažino, kad toks nevienodas požiūris į šias dvi įmonių kategorijas – kitoje valstybėje narėje įsteigtas įmones ir įmones, įsteigtas Ispanijoje, bet ne Baskijos teritorijoje, kurios, steigdamos padalinį Baskijoje, atsiduria panašioje situacijoje, yra nesuderinamas su Konstitucija [42]. Tačiau šis nevienodas požiūris buvo atsiradęs toje pačioje teisės sistemoje. Vis dėlto akivaizdu, kad teismas nelygino provincijose įsteigtų ekonominių subjektų, kuriems taikomi vietos mokesčių teisės aktai, situacijos su įmonių, įsteigtų likusioje valstybės teritorijoje ir patenkančių į bendrų mokestinių priemonių taikymo sritį, situacija.

101. 2004 m. gruodžio 9 d. *Tribunal Supremo* sprendimas [43] taip pat nepateikė galutinio atsakymo į klausimą, ar nacionalinė teisės sistema istorinėms provincijoms suteikia pakankamai materialinės organizavimo autonomijos. Atrodo, kad teismas mano, jog jų veiksmų laisvė baigiasi prie ribos, kurią peržengus vietos mokestinės priemonės tampa valstybės pagalba. Teismas, savaime suprantama, dar negalėjo atsižvelgti į vėliau priimtą Teisingumo Teismo sprendimą dėl Azorų.

102. Atsižvelgiant į šio sprendimo principus, galima būtų dvejopai interpretuoti *Tribunal Supremo* išvadą. Arba jis, aiškiai to nenurodydamas, jau daro prielaidą, kad nesant pakankamos istorinių provincijų autonomijos referenciniu pagrindu vietos mokestinių

41 — Komisijos pastabų 7 priedas.

42 — Galiausiai Konstitucinis teismas pripažino, kad tokia šalies gyventojų diskriminacija yra neteisėta.

43 — Šiuo klausimu žr. 25 punktą.

priemonių atrankiniam pobūdžiui vertinti turi būti laikoma tik valstybės mokesčių sistema, arba jis norėjo autonomijos aprėptį susieti su valstybės pagalbos sąvoka Bendrijos teisėje.

103. Tačiau atsižvelgiant į sprendimą dėl Azorų pastarasis požiūris reikštų užburtą ratą, nes Teisingumo Teismas, kaip tik, atvirkščiai, valstybės pagalbos buvimą sieja su vietos teisės aktų leidėjo autonomijos nebuvimu pagal valstybės vidaus teisės aktus. Siekiant išvengti tokio užburto rato, kad būtų galima taikyti EB 87 straipsnio 1 dalyje esančią valstybės pagalbos sąvoką, pirmiausia reikia įvertinti vietos įstatymų leidėjo kompetenciją priimti mokestines priemones. Tam reikalingą nacionalinės teisės aktų išaiškinimą turi pateikti nacionaliniai teismai, o ne Teisingumo Teismas.

104. Galiausiai dar reikia išnagrinėti argumentą, kad istorinių provincijų autonomija nėra pakankama, nes jų priimtiems teisės aktams taikoma teisminė kontrolė ir būtent kaip paskutinė instancija šią kontrolę vykdo centrinės valstybės teismas.

105. Kai vietos įstatymų leidėjo kompetencijos priimti mokestines priemones ribos nustatomos valstybės vidaus teisės aktais, šių ribų laikymasis teisinėje valstybėje užtikrinamas teismine kontrole, ir tai yra įprastas dalykas. Tol, kol teisminė kontrolė apsiriboja tik tuo, bet netikrinamas vietos mokestinių priemonių pagrįstumas, ji nėra papildomas vietos administracinių vienetų autonomijos apribojimas. Nieko nekeičia ir ta aplinkybė, kad šią kontrolę, kaip paskutinė instancija, vykdo centrinės valstybės teismas. Nėra svarbu ir tai, kad skundžiant vietos teisės normas kaip įstatymo įgyvendinamuosius teisės aktus galima kreiptis į bendrosios kompetencijos teismus, tačiau regionų ir centrinės valstybės įstatymus galima apskųsti tik Konstituciniam teismui.

e) Finansinė autonomija

106. Vietos administracinis vienetas turi finansinę autonomiją tada, kai jis pats atsako už savo mokestinių priemonių finansinius padarinius, ir centrinė valstybė nekompensuoja mokestinių pajamų sumažėjimo, atsiradusio dėl skirtumo tarp vietos ir nacionalinės teisės aktų.

107. Šio kriterijaus taikymui kyla didelių praktinių sunkumų, jei paaiškėja, kad nustatant mažesnį mokesčio tarifą arba suteikiant kitų lengvatų, kaip antai byloje dėl Azorų, centrinė valstybė neteikia jokios netiesioginės regioninės pagalbos. Tuomet nėra vidinio loginio ryšio tarp mokesčio tarifo sumažinimo ir kompensacinio pobūdžio finansų srautų tarp centrinės valstybės ir vietos ar regiono administracinio vieneto. Atvirkščiai, tokiose situacijose, kaip antai pagrindinėse

bylose, reikia išsamiai įvertinti finansinius ryšius tarp valstybės ir ją sudarančių infravalstybinių vienetų.

108. Šį vertinimą sunkina ir tai, kad, be bendrų valstybės, regionų ir kitų vietos administracinių vienetų biudžetų, egzistuoja ir juos dubliuojantys specialūs viešieji fondai, pirmiausia socialinės apsaugos sistemos, per kuriuos taip pat vyksta finansų paskirstymas tarp skirtingų geografinių sričių ir centrinės vyriausybės.

109. Todėl ne visada galima teigti, kad infravalstybinis vienetas neturi finansinės autonomijos vien todėl, kad taip bendrai vertinant *per saldo* nustatomi finansų srautai, kuriuos centrinė valstybė perveda vietos ar regioniniams administraciniams vienetams. Juk šių finansų srautų priežastys gali būti įvairios ir niekaip nesusijusios su vietos ar regionų mokestinėmis priemonėmis.

110. Kad būtų galima konstatuoti ryšį tarp tokių finansų srautų ir vietos mokestinių priemonių, turi būti įvykdytos mažiausiai dvi sąlygos. Pirma, apskritai nustatant tokius finansų srautus vienu iš parametrų būtina laikyti vietos mokestinių pajamų dydį. Antra, būtent mokestinių pajamų sumažėjimas turi nulemti tai, kad atitinkamai būtų koreguojamas kompensacinių lėšų pervedimas tarp valstybės ir infravalstybinių vienetų.

111. Išsamesniam įvertinimui reikia daryti prielaidą, kad mažesnis mokesčių tarifas ir speciali atskaita, nukrypstantys nuo centrinės valstybės teisės aktų numatytos vietos mokestinėse priemonėse, bet kuriuo atveju tam tikru laikotarpiu lemia mokestinių pajamų sumažėjimą. Į istorinių provincijų argumentą, kad jų mokesčių politika ilgalaikėje perspektyvoje iš tiesų padidinsianti mokestines pajamas, nes pritrauks daugiau įmonių, atsižvelgti negalima. Jei į tokius gynybos argumentus būtų atsižvelgta vertinant valstybės pagalbos egzistavimą, valstybės pagalbos draudimas praktiškai netektų prasmės. Juk valstybės pagalba dažnai suteikiama siekiant suteikti teigiamą postūmį įmonių, kurioms pranašumai taikomi, ekonominei plėtrai, ir todėl tokia „investicija“ galiausiai atsiperka dėl sukurtų darbo vietų, sumažėjusių socialinio draudimo sistemos išlaidų ir mokestinių pajamų surinkimo į biudžetą [44].

112. Centrinės valstybės ir Baskijos autonominės srities, o netiesiogiai – ir istorinių provincijų finansinių santykių pagrindinis instrumentas, kuriuo remiasi prašymą priimti

44 — Šiame kontekste Komisija, be kita ko, nurodo, kad, remiantis teismo praktika, būtina atsižvelgti į valstybės pagalbos poveikį konkrečių įmonių naudai, o ne į jos tikslus (žr. 1996 m. vasario 29 d. Sprendimą *Belgija prieš Komisiją* (C-56/93, Rink. p. I-723, 79 punktas; 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimą *Prancūzija prieš Komisiją* (C-241/94, Rink. p. I-4551, 20 punktas ir 1999 m. birželio 17 d. Sprendimą *Belgija prieš Komisiją* (C-75/97, Rink. p. I-3671, 25 punktas).

prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir proceso Teisingumo Teisme šalys, yra finansinis įnašas, vadinamoji kvota (*Cupo*).

113. Kvotos sistema įtvirtinta Autonomijos statuto 42 straipsnio 2 dalies d–f punktuose, ekonominio susitarimo 48 ir paskesniuose straipsniuose bei Įstatyme dėl kvotos penkerių metų laikotarpiui 2002–2006 m. Galiausiai čia kalbama apie tai, kad didžioji dalis istorinių provincijų mokestinių pajamų perduodama Baskijos krašto autonominei sričiai ir centrinei valstybei. Toks lėšų pervedimas būtinas todėl, kad didžiąją dalį mokestinių pajamų gauna istorinės provincijos, tačiau daugumą viešųjų paslaugų teikia centrinė valstybė ir autonominė sritis.

114. Labai supaprastinus, galima pastebėti, kad bendros Baskijos kvotos, tenkančios valstybės biudžetui, dydis, kurią savo ruožtu sudaro istorinių provincijų kvotos, yra nustatomas taip: apskaičiuojama suma, reikalinga valstybės funkcijoms, kurių nevykdo patys regionai, vykdyti darant fiktyvią prielaidą, kad visų Ispanijos regionų vykdomų funkcijų aprėptis yra tokia pati kaip ir Baskijos. Tada taikomas koeficientas, nustatytas pagal istorinių provincijų pajamas valstybės pajamų atžvilgiu. Nuo 1981 m. šis koeficientas nekito ir sudarė 6,24 %. Vėliau atliekami įvairūs peržiūrėjimai ir patikslinimai, tačiau jie niekaip nėra tiesiogiai susiję su surinktų mokesčių sumos dydžiu. Galiausiai gaunama suma, kurią Baskija turi sumokėti į valstybės biudžetą. 2002 m. ši suma sudarė maždaug 1 mlrd. eurų ir kitais metais vėl gali būti atitinkamai peržiūrėta.

115. Sunku nustatyti, ar dėl ginčijamų nuostatų istorinių provincijų mokestinės pajamos ir jų pokyčiai daro įtaką finansiniam įnašui, kurį jos ir (arba) Baskijos autonominė sritis perveda valstybei. Iš bylos šalių rašytinėse pastabose pateiktų paaiškinimų ir atsakymų į Teisingumo Teismo klausimą, pateiktą per posėdį, apskritai susidaro įspūdis, kad kvotos dydžio nustatymą reikia vertinti kaip politinio kompromiso rezultatą, o ne kaip konkrečių ekonominių rodiklių, ypač mokestinių pajamų dydžio, pasikeitimo tiesioginę pasekmę. Tai matyti jau vien iš tos aplinkybės, kad koeficientas, kuris iš esmės turėtų būti susietas su istorinių provincijų mokestinių pajamų dalimi, liko nepakitęs 25 metus, nors akivaizdu, kad mokestinių pajamų dydis iš tiesų svyravo.

116. Bet kuriuo atveju Ispanijos vyriausybė mano, kad istorinių provincijų mokestinių pajamų dydžio svyravimai nedaro poveikio kvotos dydžiui. Jei tokią pačią išvadą padarys ir prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir jei netaikomi jokie kiti kompensavimo mechanizmai, reikėtų pripažinti, kad istorinių provincijų finansinė autonomija yra pakankama.

V — Išvada

117. Taigi į *Tribunal Superior de Justicia del País Vasco* pateiktą prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad:

„EB 87 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad valstybės narės vietos administracinio vieneto priimta mokestinė priemonė, vienodai taikoma visoms įmonėms, patenkančioms į jos kompetencijos mokesčių srityje sferą ir nustatanti palankesnes sąlygas negu tos, kurias numato bendri tos valstybės narės mokesčių teisės aktai, nėra parama tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai tada, kai vietos administracinis vienetas, įgyvendindamas savo mokesčių srities teisės aktų priėmimo kompetenciją, turi pakankamą autonomiją. Autonomija yra pakankama tada, kai:

— infravalstybinis vienetas turi institucinę autonomiją,

— centrinė valstybė neturi tiesioginės įtakos procedūroje, pagal kurią priimamos vietinės mokestinės priemonės (formali organizavimo autonomija),

— infravalstybinis vienetas turi pakankamą diskreciją organizuoti savo mokestines priemones, o tai leidžia jam siekti savarankiškų finansų politikos tikslų (materialinė organizavimo autonomija), ir

— finansinė atsakomybė už mokestinių pajamų sumažėjimą, atsirandantį dėl palankesnių sąlygų negu nustatytos bendruose mokesčių teisės aktuose, taikymo, tenka pačiam infravalstybiniam vienetui (finansinė autonomija).“