ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
Г-ЖА J. КОКОТТ
представено на 8 май 2008 година [1]

I — Увод

1. Трите Territorios Históricos Vizcaya (Bizkaia), Álava (Araba) и Guipúzcoa (Gipuzkoa) представляват автономни административно-териториални образувания и заедно образуват Баската автономна област. По силата на традиционни специални права (Fueros) те притежават собствени законотворчески правомощия в областта на данъчното право. Въз основа на тези правомощия те са определили ставка на корпоративния данък за всички дружества, установени на съответната територия, в размер на 32,5 %. В Испания обаче се прилага обща ставка на корпоративния данък от 35 %. Освен това териториите са въвели и специална уредба за данъчното отчитане на определени инвестиции, която няма аналог в данъчното право на Испания.

2. Двата съседни региона La Rioja и Castilla y Léon, както и профсъюзът Unión General de Trabajadores de la Rioja UGT-RIOJA, твърдят, че тази данъчна уредба противоречи на висшестоящото вътрешно право и представлява неправомерна държавна помощ по смисъла на членове 87 ЕО и 88 ЕО. Затова те подават жалба до Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, който отправя до Съда настоящите седем в голяма степен еднакви преюдициални запитвания [2].

3. Неясно е преди всичко дали предприятите от Territorios Históricos данъчни мерки облагодетелстват определени „предприятия или производства“ за сметка на други, тоест дали имат селективен характер. Ако за отправна точка се избере цялата територия на Испания, би съществувала регионална селективност, тъй като от въпросната данъчна уредба ще се възползват само предприятия, които са установени в една определена част на Испания, а именно — в Territorios Históricos.

4. Все пак в Решението си от 6 септември 2006 г. по дело Португалия/Комисия [3] Съдът е пояснил във връзка с данъчните разпоредби на португалския регион Азорски острови (наричано по-нататък „Решение Азорски острови“), че за отправна точка по отношение на данъчни мерки на

1 — Език на оригиналния текст: немски.

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

3 — Дело C-88/03, Recueil, стр. I-7115.

регионален или местен орган не следва задължително да се счита цялата територия на държавата-членка. Ако такъв орган притежава достатъчна автономия, съответната географска отправна точка може да бъде и само неговата територия. В този случай уредба, облагодетелстваща по еднакъв начин всички предприятия в областта, представлява обща, неселективна мярка, която не отговаря на условията за държавна помощ.

5. Съдът и Първоинстанционният съд вече са се занимавали или в момента се занимават с над 40 дела относно данъчни мерки на Territorios Históricos Vizcaya, Álava и Guipúzcoa [4]. Настоящите спорни разпоредби обаче все още не са били предмет на съдебно дело. Комисията и Първоинстанционният съд не са извеждали селективния характер на разглежданите досега мерки единствено от териториалната им област на приложение, а и от други, стесняващи кръга на облагодетелстваните страни, условия, например големината на предприятието или факта, че се касае за ново предприятие в района [5].

6. В настоящите случаи обаче определящ е единствено характерът на данъчната уредба като регионална мярка. Това дава възможност на Съда да доразвие създадената от него с Решение Азорски острови съдебна практика. Той най-вече следва да поясни какви изисквания трябва да бъдат поставени към автономията на регионални и местни органи, за да бъде класифицирана тяхната данъчна уредба като автономни мерки, които не са част от общодържавната рамка.

II — Правна уредба

А — *Испанската конституция*

7. В настоящия контекст от особен интерес са следните разпоредби на Испанската конституция:

„*Член 2* — Конституцията се основава на неразривното единство на испанската нация, общо и неделимо отечество на всички испанци. Тя признава и гарантира правото на автономия на националностите и районите, които обхваща, и солидарността между тях.

Член 31 — (1) Всяко лице поема дял от публичните разходи, в зависимост от икономическите си възможности, посредством справедлива данъчна система, основана на принципите на равенство и

4 — Към момента съединени дела Т-30/01, Т-31/01, Т-32/01, Т-86/02, Т-87/02 и Т-88/02, както и съединени дела Т-227/01, Т-228/01, Т-229/01, Т-265/01, Т-266/01 и Т-270/01 са висящи пред Първоинстанционния съд.

5 — Вж. Решение на Съда от 6 март 2002 г. по дело Diputación Foral de Álava и др./Комисия (Т-127/99, Т-129/99 и Т-148/99, Recueil, стр. II-1275, точка 146), Решение по дело Diputación Foral de Álava и др./Комисия (Т-92/00 и Т-103/00, Recueil, стр. II-1385, точка 27) и Решение от 23 октомври 2002 г. по дело Diputación Foral de Álava и др./Комисия (Т-346/99, Т-347/99 и Т-348/99, Recueil, стр. II-4259, точка 52).

прогресивно облагане, която при никакви обстоятелства не проявява характеристики на конфискация.

[…]“

8. Дял VIII от Конституцията е посветен на териториалната организация на държавата и съдържа по-специално следните разпоредби:

„*Член 137* — В организационно отношение територията на държавата се състои от общини, провинции и автономните области, които ще бъдат създадени. Всички тези териториални единици се ползват от автономия по отношение на управлението на съответните си интереси.

Член 138 — (1) Държавата гарантира ефективното прилагане на принципа на солидарност, прогласен в член 2 от Конституцията, като следи за установяването на подходящо и справедливо икономическо равновесие между различните части на испанската територия, и по-конкретно предвид обстоятелствата, характерни за островните райони.

(2) Различията в статута на отделните автономни области в никакъв случай не могат да водят до икономически или социални привилегии.

Член 139 — (1) Всички испанци имат едни и същи права и задължения във всяка една част от държавната територия.

(2) Никой орган не може да приема мерки, които пряко или косвено ограничават свободата на движение и на установяване на лицата или свободното движение на стоки на цялата испанска територия.

Член 143 — (1) Съгласно признатото в член 2 от Конституцията право на автономия пограничните провинции, притежаващи общи исторически, културни и икономически характеристики, островните територии и провинциите, съставляващи историческо регионално образуване, могат сами да се управляват и да се учредят като автономни области в съответствие с разпоредбите на този дял и на съответните устави.

[…]“

9. Членове 148 и 149 от Конституцията посочват областите, в които автономните области могат да упражняват правомощия, съответно в които правомощията са запазено право на държавата. Към евентуалните правомощия на автономните области спада най-вече подпомагането на развитието на икономическата дейност на автономната област в рамките на целите, определени от националната икономическа политика (член 148, параграф 1, точка 13).

10. Членове 156—158 от Конституцията съдържат по-подробни разпоредби за финансовата организация:

„*Член 156* — (1) Автономните области се ползват от финансова автономия, за да развиват и упражняват правомощията си в съответствие с принципите на координиране с държавните финанси и на солидарност между всички испанци.

(2) Автономните области могат да действат като представители или сътрудници на държавата при събирането, управлението и осребряването на данъчните си ресурси в съответствие със законите и уставите.

Член 157 — (1) Ресурсите на автономните области се състоят от:

a) данъците, отстъпени изцяло или частично от държавата, допълнителните данъци, постъпващи в държавния бюджет и други приходи към същия;

b) собствените им данъци, такси и специални налози;

c) трансфери от междуобластен компенсационен фонд и други средства за сметка на общите държавни бюджети;

d) доходите от имуществото им и приходите от частноправен характер;

e) приходите от кредитни операции.

(2) Автономните области не могат в никакъв случай да предприемат данъчни мерки по отношение на намиращото се извън тяхната територия имущество, или мерки, които могат да препятстват свободното движение на стоки или услуги.

[…]

Член 158 — (1) В общите държавни бюджети може да се предвидят средства за автономните области в зависимост от обхвата на услугите и държавните дейности, извършвани от тях, и от обезпечаването на минимално ниво на извършване на основните обществени услуги на цялата испанска територия.

(2) За да се коригира икономическото неравновесие между областите и да се приложи принципът на солидарност, се учредява компенсационен фонд, предназначен за извършването на инвестиционни разходи, чиито средства се разпределят от Cortes Generales между автономните области и евентуално провинциите.“

Б — *Статутът за автономията*

11. Правната уредба на Баската автономна област се съдържа в Статута за автономията от 1979 г. [6], като според член 40 тя има свое собствено автономно финансово управление.

12. По-нататък член 41, параграф 1 от Статута за автономията разпорежда, че финансовоправните отношения между държавата и Страната на баските се уреждат от традиционната, основана на Fueros, система на Concierto Económico (икономическо споразумение). В член 41, параграф 2 се съдържат следните принципи на икономическите споразумения:

„a) Компетентните институции на Territorios Históricos [провинции на баските, в които важи специалният правен режим на Fueros] могат да поддържат, учредяват и уреждат данъчния режим на своята територия, като вземат предвид общата структура на данъчното облагане в държавата, нормите, предвидени от режима на икономическо съгласуване с оглед на координирането, данъчното хармонизиране и сътрудничеството с държавата, както и нормите, които приема баският парламент за същите цели в автономната област. […]

b) Удържането, управлението, осребряването, събирането или контролът на данъците като цяло, с изключение на облагането с мита […], се осигурява във всяка Territorio Histórico от съответните Diputaciones Forales, без да се засяга сътрудничеството с държавата и контрола от страна на последната.

c) Компетентните институции на Territorios Históricos приемат необходимите решения за прилагането в рамките на съответната им територия на данъчните норми с изключителен и конюнктурен характер, които държавата реши да прилага в рамките на общата територия. Срокът им на действие е същият като предвидения за последните.

d) Участието на Страната на баските в бюджета на държавата се изразява в обща квота, съставена от квотите на всяка от нейните Territorios Históricos, като участие във всички държавни разходи, които автономната област не поема.

6 — Приет от Ley Orgánica de las Cortes Generales Españolas (испанския парламент) 3/1979 от 18 декември 1979 г. На немски език в Интернет на: www.lehendakaritza.ejgv.euskadi.net/r482312/de/contenidos/informacion/estatuto_guernica/de_455/estatu_com_a.html.

e) За определянето на квотите, припадащи се на всяка Territorio Histórico, които са част от посочената по-горе обща квота, се създава смесена комисия, съставена, от една страна, от по един представител на всяка Diputación Foral и от същия брой представители на баското правителство, и от друга страна, от равен брой представители на държавната администрация. Така определената квота се одобрява със закон периодично, според установеното от режима за съгласуване, без да се засяга годишното ѝ актуализиране съгласно процедурата, предвидена също така от режима за съгласуване.

f) Режимът на споразумяване се прилага в съответствие с принципа на солидарност, към който препращат членове 138 и 156 от Конституцията.“

икономическото споразумение определят принципите, които Territorios Históricos следва да спазват при изготвянето на данъчния режим:

„*Член 2. Общи принципи*

Първо. Данъчният режим, който установяват Territorios Históricos, трябва да се съобразява със следните принципи:

1. зачитане на солидарността в смисъла, предвиден в Конституцията и Статута за автономията;

2. съобразяване с общата структура на данъчно облагане в държавата;

3. координиране, данъчно хармонизиране и сътрудничество с държавата в съответствие с разпоредбите на настоящото икономическо споразумение;

4. координиране, данъчно хармонизиране и взаимно сътрудничество между институциите на Territorios Históricos в съответствие с разпоредбите, предвидени за тази цел от баския парламент;

B — *Икономическото споразумение*

13. Приложимо към настоящия случай икономическо споразумение между Баската автономна област и Кралство Испания от 2002 г.[7] заменя предходното споразумение от 1981 г. Членове 2—4 от

7 — Прието със закон 12/2002 от 23 май 2002 година (Ley por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, BOE № 124 от 24 май 2002 г.). В Интернет на адрес: www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

5. спазване на международните договори и конвенции, подписани и ратифицирани от испанската държава или към които тя се присъединява.

Той трябва да се съобразява по-конкретно с разпоредбите на международните конвенции, подписани от Кралство Испания с оглед на избягването на двойното данъчно облагане, както и нормите за данъчно хармонизиране в Европейския съюз, и отговаря за възстановяванията, които трябва да се направят в резултат на прилагането на тези конвенции и норми.

Второ. Правилата на това споразумение се тълкуват в съответствие с разпоредбите на общия данъчен закон относно тълкуването на данъчните норми.

Член 3. Данъчно хармонизиране

При изработването на данъчноправната уредба Territorios Históricos:

a) се съобразяват с общия данъчен закон, що се отнася до терминологията и понятията, без да се засягат особените положения, предвидени в настоящото икономическо споразумение;

b) прилагат общо ефективно данъчно облагане, съответстващо на това, което съществува в останалата част от държавата;

c) зачитат и гарантират свободата на движение и установяване на лицата, както и свободното движение на стоки, капитали и услуги на цялата испанска територия, без да се допуска дискриминационен ефект, нарушаване на правилата на конкуренцията между предприятията или несъразмерно предоставяне на средства;

d) използват същата класификация за производствените, минните и търговските дейности, дейностите по предоставяне на услуги, професионалните, земеделските и артистичните дейности и дейностите по риболов и животновъдство като класификацията, използвана за общата територия, без да се засяга евентуалното изработване на по-подробна класификация на посочените дейности.

Член 4. Принцип на сътрудничество

Първо — Компетентните институции на Territorios Históricos съобщават на държавната администрация проектите за подзаконови разпоредби в данъчната област преди влизането им в сила.

Същото прави и данъчната администрация по отношение на посочените институции.

Второ — Държавата прилага механизми, даващи възможност за участие на баските институции в международните споразумения, които оказват влияние върху прилагането на настоящото икономическо споразумение.

Трето — При упражняване на съответните си правомощия в областта на управлението, контрола и събирането на данъците си държавата и Territorios Históricos обменят в определеното време и форма всички данни и сведения, които считат за необходими за подобряване на събираемостта на данъците.

По-конкретно двете администрации:

a) Обменят чрез центровете си за обработка на данни всички сведения, от които считат, че се нуждаят. За тази цел се въвеждат необходимите технически средства за взаимна комуникация. Всяка година се изготвя общ и съгласуван план на данъчната информационна система.

b) Контролните служби подготвят планове за общи проверки относно съгласуваните цели, отрасли и процедури за подбор, като и по отношение на данъкоплатците, които са променили местожителството си, дружествата при режим на данъчна прозрачност и дружествата, подлежащи на облагане с данък пропорционално на обема на осъществените операции в рамките на корпоративния данък.“

14. Член 14, параграф 1 определя следното разпределяне на данъчните правомощия по отношение на корпоративния данък:

„Първо — Корпоративният данък е съгласуван, подчинен на автономното законодателство данък, дължим от данъчнозадължени лица с данъчен адрес в Страната на баските.

Без да се засяга предходният параграф, данъчнозадължени лица с оборот през предходната данъчна година в размер на повече от 6 милиона евро, като най-малко 75 % от оборота през същата данъчна година е реализиран на цялата територия, остават подчинени на правото на тази област.

Автономното право се прилага и за данъчнозадължени лица с данъчен адрес на цялата територия, ако оборотът им през предходната данъчна година е надвишил 6 милиона евро и те са реализирали целия си оборот в Страната на баските.“

15. Членове 48—60 от икономическото споразумение уреждат финансовите отношения между държавата и Страната на баските. Членове 48—50 от споразумението имат следното съдържание:

„*Член 48. Общи принципи*

Финансовите отношения между държавата и Страната на баските се ръководят от следните принципи:

Първо — данъчна и финансова автономия на баските институции за развиване и упражняване на правомощията им,

Второ — зачитане на солидарността в смисъла, предвиден в Конституцията и Статута за автономията,

Трето — координиране и сътрудничество с държавата в областта на бюджетната стабилност,

Четвърто — участие на Страната на баските в държавните разходи, които не се поемат от автономната област, в съответствие с определената с настоящото икономическо споразумение форма,

Пето — функциите по финансов надзор, упражнявани по всяко време от държавата на местно равнище, се поемат от институциите на Страната на баските, без това да предполага по-ниска степен на автономия на местните административни единици на Страната на баските в сравнение с административно-териториалните единици, спадащи към общия режим.

Член 49. Понятие за квота

Участието на Страната на баските в бюджета на държавата се изразява в обща квота, съставена от дяловете на всяка от нейните Territorios Históricos, като участие във всички държавни разходи, които не се поемат от Баската автономна област.

Член 50. Периодичност и актуализиране на квотата

Първо — Със закон, приет от Cortes Generales [испанския парламент], след предварителното съгласие на смесената комисия по икономическото споразумение на всеки пет години се определя методологията за изчисляване на квотата, която е в сила за последващите пет години, в съответствие с общите принципи, съдържащи се в настоящото икономическо споразумение, както и се одобрява квотата за първата година от този петгодишен период.

Второ — През всяка година след първата смесената комисия по икономическото споразумение извършва актуализация на квотата, като прилага методологията, одобрена със закона, към който препраща предходната алинея.

Трето — Принципите, въз основа на които се формира методологията за определяне на предвидената в настоящото споразумение квота, могат да бъдат променени в рамките на закона относно квотата, когато това е препоръчително с оглед на обстоятелствата и на опита по прилагането ѝ.“

16. Съгласно членове 63 и 64 съвместимостта на данъчния режим с икономическото споразумение може да бъде проверена преди публикуването му от паритетна комисия за координиране и нормативна оценка. По искане на член на комисията тя разглежда възражения срещу режимите и се опитва да намери взаимно приемливо решение.

Г — *Законът относно квотата за петгодишния период 2002—2006 г.*

17. Със Закон 13/2002 [8] е одобрена методологията за определянето на квотата на Страната на баските за 2002—2006 г. Той включва по-специално следните разпоредби.

„*Член 3. Определяне на квотата за базовата година*

Нетната квота за базовата година от петгодишния период 2002—2006 г. се определя чрез прилагането на коефициент на приспадане от общия размер на разходите, които не се поемат от автономната област, и с извършването на съответните корекции и прихващания, както е предвидено в следващите членове.

Член 4. Държавни разходи, които не се поемат от автономната област

Първо — За държавни разходи, които не се поемат от автономната област, се считат тези, които съответстват на правомощията, чието упражняване все още не е ефективно поето от последната.

Второ — За да се определи общият размер на тези разходи, от общите разходи в държавния бюджет се изваждат всички отпуснати бюджетни средства, които на държавно равнище съответстват на поетите от автономната област правомощия, считано от датата на действителния трансфер, определена в съответните кралски укази.

8 — Закон 13/2002 от 23 май 2002 г. (Ley por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2002—2006, BOE № 124 от 24 май 2002 г.). В Интернет на: www.ogasun.ejgv.euskadi.net/r51-341/es/contenidos/informacion/concierto_quinquenal/es_4177/adjuntos/CAST.pdf.

[…]

Член 5. Корекции

Първо — Без да се засягат разпоредбите на членове 14 и 15 по-долу, стойността, получена при приспадането, на което се позовава четвърта алинея от предходния член, подлежи на корекция за усъвършенстване на оценката на приходите от преки данъци, относими към Страната на баските и към останалата част от държавата съгласно член 55 от икономическото споразумение.

[…]

Член 6. Компенсаторни суми

Първо — От квотата, съответстваща на всяка Territorio Histórico, се изваждат чрез прихващане следните позиции:

a) подлежащата на приспадане част от данъците, които не са съгласувани;

b) подлежащата на приспадане част от бюджетните приходи, които нямат фискален характер;

c) подлежащата на приспадане част от дефицита, който възниква в общия държавен бюджет.

[…]

Член 7. Коефициент на приспадане

Коефициентът на приспадане, на който се позовават предходните членове 4 и 6, определен основно според дохода на Territorios Históricos спрямо този на държавата, е в размер на 6,24 % за текущия петгодишен период.“

18. Други разпоредби от закона уреждат актуализациите на квотата, които трябва да бъдат извършени през следващите години въз основа на базовата 2002 година.

Д — *Баските разпоредби*

19. Създадената въз основа на описаните по-горе разпоредби икономическа и данъчна система е допълнена от Закон № 27/1983 на Страната на баските от 25 ноември 1983 г. В него се определя делът на данъчните приходи, който Territorios Históricos следва да предоставят на Страната на баските след приспадане на квотата за държавата.

20. Освен това със Закон № 3/1989 на Страната на баските от 30 май 1989 г. е създаден орган за координация в данъчната област на територията на Страната на баските. Този орган изготвя становища относно законодателните проекти в данъчната област на Territorios Históricos.

Е — *Спорната правна уредба на Territorios Históricos*

21. Дела C-428/06, C-429/06 и C-434/06 се отнасят до Norma Foral № 7/2005 на Juntas Generales на **Vizcaya** от 23 юни 2005 г., чийто член 2 изменя Norma Foral № 3/1996 от 26 юни 1996 г. относно корпоративния данък (del Impuesto sobre Siciedades) [9]:

— Член 2, параграф 4 изменя член 29 от Norma Foral № 3/1996 и определя ставка на корпоративния данък в размер на 32,5 %;

— Член 2, параграф 6 изменя член 37 от Norma Foral № 3/1996 и предвижда възможност за приспадане от дължимия корпоративен данък на 10 % от размера на инвестициите, които са направени в нови дълготрайни материални активи и са предназначени за икономическата дейност на предприятието;

— Член 2, параграф 7 изменя член 39 от Norma Foral № 3/1996 и предвижда, че данъчнозадължените лица могат да приспаднат от дължимия данък 10 % от сумите, произтичащи от счетоводния резултат от финансовата година, като резерв за инвестиции в производството и/или дейности по опазване и подобряване на околната среда или енергийния сектор.

22. С това валидната във Vizcaya ставка на корпоративния данък се отклонява от общовалидната за Испания ставка в размер на 35 % [10]. Приспадането на данъци съгласно членове 37 и 39 от Norma Foral № 3/1996 няма съответствие в испанския закон за корпоративния данък.

23. Дела C-430/06 и C-433/06 се отнасят до Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005 на Consejo de Diputados de **Álava** от 24 май 2005 г., параграфи 4 и 5 от единствения член на който изменят членове 29 и 37 от Norma Foral № 24/1996 от 5 юли 1996 г. относно корпоративния данък. Съдържанието съответства на отпорваните разпоредби на Vizcaya.

24. Дела C-431/06 и C-432/06 се отнасят до Decreto Foral № 32/2005 на Diputación foral de **Guipúzcoa** от 24 май 2005 г., който изменя членове 29 и 37 от Norma Foral № 7/1996 от 4 юли 1996 г. относно корпоративния данък. Тези разпоредби съответстват на оспорваните разпоредби на останалите Territorios Históricos.

9 — Жалбоподателите по главните производства по дела C-428/06 и C-429/06 искат отмяната на член 2, точки 4, 6 и 7 от Norma Foral, докато по дело C-434/06 се оспорва само член 2, точки 4 и 6.

10 — Вж. член 28, параграф 1 от приетия с Real Decreto-Legislativo 4/2004 от 5 март 2004 г. нов Закон за корпоративния данък.

III — Факти и преюдициални въпроси

25. Съответна уредба е съществувала в трите Territorios Históricos още преди приемането на настоящите спорни разпоредби. С Решение от 9 декември 2004 г. обаче Tribunal Supremo обявява тези предходни разпоредби за нищожни (касационно производство № 7893/1999) [11]. Тогава съдът е проверил Normas forales най-вече по отношение на конституционните принципи на автономията, на равното третиране, единството на държавата и солидарността, както и по отношение на конкуренцията и свободата на установяване. В хода на производството той е изтъкнал, че описаните принципи не изключвали всяко, различно от общата данъчна система, данъчно облагане в Territorios Históricos. Гарантираната им по конституция автономия също следвало да бъде взета предвид. От друга страна, границите на допустимото от конституционноправна гледна точка не били спазени, ако различията представлявали държавна помощ по смисъла на член 87, параграф 1 ЕО.

26. Вземайки предвид практиката на Съда и на Първоинстанционния съд, Tribunal Supremo е анализирал отделните разпоредби, като с оглед по-специално на намалената данъчна ставка, нормите за приспадане на някои инвестиции в дълготрайни материални активи и на специалните резерви, е стигнал до извода, че е ставало дума за помощи. Той е отменил тези и някои други разпоредби, тъй като не са били нотифицирани на Комисията съгласно член 88, параграф 3 ЕО, без да отправи преюдициален въпрос до Съда.

27. След като на тази основа Territorios Históricos са приели настоящата спорна уредба със същото съдържание, съседните райони, La Rioja и Castilla y Léon, както и UGT La Rioja, отново са ги обжалвали пред Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Поради постановеното междувременно Решение Азорски острови [12], този съд е сметнал преюдициалното запитване за наложително и с Определения от 20 септември 2006 г. по съединени дела C-428/06, C-429/06 и C-434/06 е поставил следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 87, параграф 1 от Договора да бъде тълкуван в смисъл, че приетите от Juntas Generales del Territorio Histórico de Bizkaia данъчни мерки, изменящи член 29, параграф 1, буква а) и членове 37 и 39 от правната уредба на корпоративния данък, следва да бъдат считат за селективни и следователно за съставляващи държавни помощи по смисъла на посочената по-горе разпоредба, за които по силата на член 88, параграф 3 ЕО трябва да бъде уведомена Комисията, по съображението, че тези мерки определят данъчна ставка, по-ниска от общата данъчна ставка, определена от законодателството на испанската

11 — Приложение 8 към писменото становище на Комисията.

12 — Цитирано в бележка под линия 3.

държава, и въвеждат данъчно приспадане, което не съществува в данъчноправния ред на държавата и което се прилага на територията на тази автономна субдържавна административна единица?“

IV — От правна страна

А — *По допустимостта на преюдициалното запитване*

28. Преюдициалните въпроси по другите дела се отнасят до съответните разпоредби на Álava (C-430/06 и C-433/06) и Guipúzcoa (C-431/06 и C-432/06), които впрочем са идентични.

29. Делата са съединени с Определение на председателя на Съда от 30 ноември 2006 г.

30. В производството пред Съда становища са представили 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), испанското, италианското правителство и правителството на Великобритания, както и Комисията на Европейските общности. Освен това Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Vizcaya и Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao са изразили обща позиция.

31. UGT-LA RIOJA и Comunidad Autónoma de La Rioja първоначално поддържат, че преюдициалните запитвания не са допустими. Първата страна е привела като довод отмяната, съответно спирането на прилагането на Norma Foral 7/2005 на Juntas Generales на Viscaya. Comunidad autónoma de La Rioja е твърдял, че спорните разпоредби и на трите територии вече са били отменени с определение на Tribunal Superior de Justicia del País Vasco от 14 ноември 2005 г. (потвърдено с определение от 17 март 2006 г.) в хода изпълнение на постановеното от Tribunal Supremo решение от 9 декември 2004 г.

32. Непосредствено преди съдебното заседание обаче и двете страни са оттеглили възражението си за недопустимост. Данните за хода на упоменатото съдебно производство, представени от страните в съдебното заседание след въпрос на Съда, не дават ясна картина. Изпълнението на оспорваните в хода на привременната правна защита разпоредби изглежда частично спряно, като съответните определения във връзка с някои Normas forales явно не са окончателни.

33. Във връзка с това първо следва да се посочи, че оттеглянето на възраженията за недопустимост не е релевантно, тъй като Съдът служебно е трябвало да установи недопустимостта. Обстоятелството, че спорните норми вероятно са били отменени или действието им временно преустановено, би могло да породи съмнение относно необходимостта от преюдициалното запитване.

34. Съгласно постоянната съдебна практика в рамките на сътрудничеството между Съда и националните юрисдикции, предвидено в член 234 ЕО, само националният съд, който е сезиран със спора и трябва да поеме отговорността за последващото му съдебно решаване, може да прецени предвид особеностите на висящото пред него дело необходимостта от преюдициално заключение, за да постанови решението си [13].

35. Доколкото въпросите, поставени от националните юрисдикции, се отнасят до тълкуването на разпоредба от общностното право, Съдът по принцип е длъжен да се произнесе, освен ако не е явно, че преюдициалното запитване всъщност цели да подтикне Съда да се произнесе въз основа на привиден спор или да даде становище по общи или хипотетични въпроси, че поисканото тълкуване на общностното право няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора, или още когато Съдът не разполага с фактическите и правни елементи, за да бъде полезен с отговора си на поставените му въпроси [14].

36. Във все още висящите главни производства жалбоподателите оспорват нормите на Territorios Históricos. Във връзка с това запитващата юрисдикция поставя въпрос за тълкуването на член 87 ЕО. Не съществуват никакви индикации, че правните спорове са се решили или са придобили хипотетичен характер, защото разпоредбите вече са били отменени по други дела. Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, чиято преценка е от значение на първо място, все пак се е обърнал към Съда, въпреки че по данни на страните валидността на разпоредбите е била поставена под въпрос именно от същия този съд в производства за привременна правна защита. Препращащата юрисдикция, а не Съдът, следва да прецени действието на приетите в тази рамка решения съгласно националното процесуално право [15].

37. Освен това Confebask счита преюдициалните въпроси за ненужни и защото отговорът без никакво съмнение произтичал от Решение Азорски острови. Съдът можел да се произнесе и с определение по член 104, параграф 3 от своя процедурен правилник. Тук обаче не става дума за възражение за недопустимост в същинския смисъл. В хипотезите за приложението на процедурата съгласно член 104, параграф 3 от Процедурния правилник

13 — Решение от 15 декември 1995 г. по дело Bosman (C-415/93, Recueil, стр. I-4921, точка 59), Решение от 17 юли 1997 г. по дело Leur-Bloem (C-28/95, Recueil, стр. I-4161, точка 24) и Решение от 29 януари 2008 г. по дело Promusicae (C-275/06, Сборник, стр. I-271, точка 36).

14 — Решение по дело Promusicae (цитирано в бележка под линия 13, точка 37).

15 — Виж в този смисъл Решение от 29 април 2004 г. по дело Orfanopoulos и Oliveri (C-482/01 и C-493/01, Recueil, стр. I-5257, точка 42),, Решение от 30 юни 2005 г по дело Tod's (C-28/04, Recueil, стр. I-5781, точка 14) и Решение от 12 януари 2006 г. по дело Turn- und Sportunion Waldburg (C-246/04, Recueil, стр. I-589, точка 21).

запитването не е недопустимо, а на него може да се отговори по опростена процедура. За това обаче няма основание, защото отговорът на преюдициалния въпрос не произтича ясно от съдебната практика и този отговор би оставил място за разумно съмнение.

38. Следователно преюдициалното запитване е допустимо.

Б — *По преюдициалния въпрос*

39. Препращащата юрисдикция иска по същество да установи при какви условия данъчни мерки на местни органи, които са по-изгодни отколкото действащите в останалата територия на държаватачленка данъчни разпоредби, имат селективен характер и следователно представляват държавни помощи по смисъла на член 87, параграф 1 ЕО, които съгласно член 88, параграф 3 ЕО трябва да се нотифицират на Комисията.

40. Преди да пристъпя към подробна преценка на обстоятелствата, при които данъчни норми следва да се считат за селективни, с оглед на фактическия състав по главните производства, първо бих искала да припомня основните моменти от Решение Азорски острови.

1. Решение Азорски острови

41. В Решение Азорски острови Съдът за пръв път в дълбочина се занимава с така наречената регионална селективност на данъчните разпоредби. Първата изходна точка тук е постоянната съдебна практика относно характеристиката на селективността. Според тази практика член 87, параграф 1 ЕО изисква да се установи дали в рамките на определена правна уредба дадена национална мярка може да постави в по-благоприятно положение „определени предприятия или производства“ спрямо други, които биха се оказали с оглед на преследваните от споменатата правна уредба цели в сравнимо фактическо и правно положение [16].

42. По принцип данъците не представляват облагодетелстване, а тежест. Данъчните мерки обаче могат да бъдат помощи, ако в определени случаи държавата събира по-ниски данъци от обичайното или освобождава от данъчно облагане. Тъй като понятието за държавна помощ е по-обхватно от понятието за субсидии, то включва също и намаляването на нормалното облагане за дадено предприятие [17]. Следователно оценяването на определена данъчна мярка като помощ налага отправна точка да бъде „нормалното“ облагане, от която спорната правна уредба се отклонява по селективен

16 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 54) с позоваване на Решение от 8 ноември 2001 г. по дело Adria-Wien Pipeline и Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, Recueil, стр. I-8365, точка 41), Решение от 29 април 2004 г. по дело GIL Insurance и др. (C-308/01, Recueil, стр. I-4777, точка 68) и Решение от 3 март 2005 г. по дело Heiser (C-172/03, Recueil, стр. I-1627, точка 40).

17 — Вж. Решение от 23 февруари 1961 г. по дело De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Hohe Behörde (30/59, Recueil, стр. 1, точка 43), Решение от 15 март 1994 г. по дело Banco Exterior de España (C-387/92, Recueil, стр. I-877, точка 13) и Решение от 1 декември 1998 г. по дело Ecotrade (C-200/97, Recueil, стр. I-7907, точка 34).

начин [18]. Различно облагане би било оправдано, ако диференциацията следва от естеството или вътрешната структура на данъчната уредба [19].

43. Определящият нов момент в Решение Азорски острови е становището на Съда, че като отправна точка не следва задължително да се разглежда цялата държавата-членка. Той по-скоро е сметнал, че отправна точка за дадена данъчна уредба на местно или регионално административно образувание също така може да бъде и само неговият район, ако същото административно образувание притежава достатъчна автономност спрямо централното управление на държавата-членка [20].

44. В предишната си съдебна практика по отношение на помощите за административно-териториални образувания Съдът преди всичко е подчертавал, че те следвало да се приписват на държавата [21]. Основавайки се на това, в досегашните си решения Комисията е считала за селективна мярка правна уредба, която не се прилага на цялата държавна територия, дори и ако е приета от административно-териториални образувания [22].

45. В процеса на определяне на отправната точка за преценка на намалена данъчна ставка в отделен район на дадена държава-членка, изхождайки от Заключение на генералния адвокат Geelhoed [23], в Решение Азорски острови Съдът е разграничил три хипотези:

— Централното правителство едностранно взема решение да прилага по-ниска данъчна ставка за определен географски район в сравнение с валидната на национално равнище данъчна ставка *(хипотеза 1).*

— Данъчният суверенитет е прехвърлен на всички местни административни единици от определено равнище, които в границите на предоставените им компетенции имат право на свободно определяне на данъчните ставки за съответната територия *(хипотеза 2).*

18 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 56).

19 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 52) с позоваване на Решение от 2 юли 1974 г. по дело Италия/Комисия (173/73, Recueil, стр. 709, точка 33) и Решение от 15 декември 2005 г. по дело Unicredito Italiano (C-148/04, Recueil, стр. I-11137, точка 51).

20 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 58).

21 — Решение от 14 октомври 1987 г. по дело Германия/Комисия (248/84, Recueil, стр. 4013, точка 17); вж. също Заключение на генералния адвокат Saggio, представено на 1 юли 1999 г. по дело Juntas Generales de Guipúzcoa и др. (C-400/97, C-401/97 и C-402/97, Recueil, стр. I-1073, I-1074, точка 31). Към тях принципно се е придържал и Съдът при постановяване на Решение по дело Азорски острови (вж. точка 55 на цитираното в бележка под линия 3 решение).

22 — Вж. спорното в решението по дело Азорски острови Решение 2003/442/ЕО на Комисията от 11 декември 2002 година в частта за синхронизиране на португалската данъчна система към специалните условия на автономния район Азорски острови, която се отнася до намаляването на данък общ доход (ОВ L 150, 2003 г., стр. 52, точки 26—32) и Решение 2005/261/ЕО на Комисията от 30 март 2004 година за планираното отпускане на помощ на правителството на Гибралтар от страна на Обединеното кралство в рамките на реформата на корпоративния данък (ОВ L 85, 2005 г., стр. 1, точки 102—109), срещу които пред Първоинстанционния съд са висящи жалби за отмяна на Гибралтар и на Обединеното кралство (Т-211/04 и Т-215/04).

23 — Заключение, представено на 20 октомври 2005 г. по дело Португалия/Комисия (C-88/03, Recueil, стр. I-7115, точки 50—54).

— В изпълнение на правомощията си, които са достатъчно автономни спрямо централната власт и с които останалите административни единици не разполагат (асиметрия), регионалната или местна административна единица определя по-ниска от националната данъчна ставка, валидна единствено за предприятия на нейна територия *(хипотеза 3).*

46. При *хипотеза 1* без съмнение съществува селективна мярка. Тъй като тук и общата норма, и регионалното отклонение се определят на общодържавно равнище, за отправна точка може да се счита само държавата като цяло.

47. При *хипотеза 2* липсва валидно за територията на цялата държава „нормално облагане“, от което уредбата на отделните административно-териториални образувания да се различава по облагодетелстващ начин. Затова съответните местни уредби съществуват едновременно, но изолирани една от друга, и не са селективни [24].

48. Това наподобява съотношението на данъчните уредби на държавите-членки една спрямо друга. Тъй като прякото данъчно облагане е от компетентността на държавите-членки [25], ставките на корпоративния данък не са хармонизирани и в различните държави-членки се различават значително. Докато в България и Кипър данъчната ставка е само 10 %, то средната за ЕС е 25 % [26]. Наистина, различните данъчни ставки влияят много на конкуренцията, но валидните за всички предприятия в държавата-членка особено ниски данъчни ставки нямат характер на помощи, защото в Общността липсва една обща система.

49. *Хипотеза 3* се отличава с асиметрично разпределение на правомощията. В някои райони местните или регионални административни единици притежават определени нормотворчески правомощия, които в останалата територия на държавата са в ръцете на централното държавно управление. Решаваща тук е степента на автономия, която административно-териториалните образувания притежават във връзка с нормотворческата си дейност.

50. Ако централното държавно управление действително определя съдържанието на местната уредба и/или поема съответните икономически последици,

24 — Вж. Заключение по делото за Азорските острови (цитирано в бележка под линия 23, точка 53). В резултат и становището на Комисията (Съобщение на Комисията за прилагане на правилата за държавна помощ по отношение на мерките за пряко данъчно облагане на дружества от 1998 г., ОВ C 384, стр. 3, точка 16; Специално издание на български език, 2007 г., глава 8, том 3, стр. 151 и Отчет за изпълнение на това известие от 9 февруари 2004 г., C (2004) 434, точка 33). Затова в литературата например германската система на занаятчийския данък, при която данъчната ставка се определя от общините, не се разглежда като селективна (R. M. Stein, *Bestimmtheit von Regionalbeihilfen*, 2007, S. 167 f).

25 — Вж. също и Решение от 13 декември 2005 г. по дело Marks & Spencer (C-446/03, Recueil, стр. I-10837, точка 29), Решение от 12 септември 2006 г. по дело Cadbury Schweppes и Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Recueil, стр. I-7995, точка 40) и Решение от 12 декември 2006 г. по дело Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Recueil, стр. I-11673, точка 36).

26 — Данните са взети от проучването на Евростат, *Taxation trends in the European Union*, 2007 г., стр. 32, таблица I-6, в Интернет на: www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf.

не съществува истинска автономия. Местната уредба следва да се припише на централното държавно управление. Именно неговата обща уредба дава основа за сравнение при преценката дали местната уредба предоставя селективно облагодетелстване. Ако територията на административната единица бъде заложена като отправна точка само поради това, че уредбата формално е била приета от административно-териториално образувание, то тогава държавите-членки лесно биха могли да заобикалят забраната за предоставяне на държавни помощи. Те просто би следвало формално да прехвърлят компетентността за приемане на съответната уредба върху административно-териториалните образувания [27].

51. Ако обаче спорната мярка на местната административна единица е приета при упражняване на достатъчно автономни правомощия, то *хипотеза 3* е подобна на *хипотеза 2:* нормите на няколко действащи в рамките на собствена компетентност законодатели — в случая на централното държавно управление и на административно-териториалните образувания — се прилагат успоредно без обща отправна точка.

52. И Съдът, и генералният адвокат Geelhoed [28] са свързали съществуването на достатъчна автономия с наличието на три кумулативни критерия:

— По конституция на нормотворческата регионална или местна административна единица е предоставен собствен политически и административен статут спрямо централното правителство — *институционална автономия*.

— Нормите са били приети без централното правителство да има възможност за оказване на пряко влияние върху съдържанието им — *процесуална автономия*.

— Финансовите последици от намаляване на данъчната ставка на национално равнище, приложима спрямо намиращите се в района предприятия, не трябва да се компенсират с помощи или субсидии, предоставяни от други райони или от централното правителство — *финансова автономия*.

2. Отнасяне на изводите от Решение Азорски острови към мерките на Territorios Históricos

53. В случая с Territorios Históricos, както и при Азорските острови, става дума за асиметрично разпределяне на правомощия по смисъла на *хипотеза 3*. Данъчното законодателство в Испания по принцип е от компетентността на централното държавно управление. За разлика от останалите местни и регионални административни единици единствено Territorios

27 — Вж. в този смисъл Заключение на генералния адвокат Saggio по дело Juntas Generales de Guipúzcoa и др. (цитирано в бележка под линия 21, точка 37).

28 — Вж. Заключение по делото за Азорските острови (цитирано в бележка под линия 23, точка 54).

Históricos притежават собствени правомощия в тази област [29]. Следователно обвързването на спорните в главното производство данъчни норми с валидните за останалата територия на Испания разпоредби или разглеждането им като самостоятелни норми в най-голяма степен зависи от автономията на териториите при упражняването на техните правомощия.

55. От постоянната практика на Съда обаче следва, че държава-членка не може да се позове на разпоредби, практики или обстоятелства от своя вътрешен правов ред, включително такива, произтичащи от конституционната уредба на тази държава, за да оправдае неизпълнението на задълженията, произтичащи от общностното право [31].

a) Предварителни бележки

54. На първо място, искам да припомня, че съгласно член 6, параграф 3 ЕС Европейският съюз зачита националната идентичност на своите държави-членки. Това включва и обстоятелството, че Съюзът не накърнява конституционноправния ред на дадена държава-членка, бил той централизиран или федерален, и по принцип не упражнява влияние върху разпределянето на правомощията вътре в държавата-членка. Новата редакция на тази разпоредба в Договора от Лисабон изрично подчертава зачитането на конституционните структури на държавите-членки от страна на Съюза [30].

56. В Решение Азорски острови Съдът е установил подходящо равновесие между двата принципа. От една страна, той зачита автономията, която конституцията на съответната държава-членка предоставя на своите административно-териториални образувания. Ако единствено ограничената териториална област на приложение на местна данъчна уредба би обосновавала селективността на дадена мярка, то автономията на административно-териториалните образувания съгласно националната конституция би била поставена в значителна степен под въпрос. Всяка по-облагодетелстваща в сравнение с данъчното право на централното държавно управление местна правна уредба, която същевременно изпълнява условията за определянето ѝ като помощ и надхвърля минималния праг, би следвало да бъде одобрявана от Комисията. Одобрение се предоставя при наличие на основание, например подпомагане на икономически по-слабо развити райони съобразно член 87, параграф 3, буква а) ЕО.

57. От друга страна, изискванията към автономията на местния законодател гарантират, че държавите-членки няма да се крият зад конституционноправната си уредба и да заобикалят забраната за предоставяне на помощ съгласно член 87 ЕО чрез

29 — Освен Vizcaya, Álava и Guipúzcoa и автономната област Navarra разполага със съответния данъчен суверенитет въз основа на исторически регионални права (Fueros).

30 — Член 3a, параграф 2, точка 1 ЕС (според новата номерация член 4 ЕС) в редакцията на Договора от Лисабон за изменение на Договора за Европейския съюз и на Договора за създаване на Европейската общност, подписан в Лисабон на 13 декември 2007 г. (ОВ C 306, стр. 1), гласи:„Съюзът зачита равенството на държавите-членки пред Договорите, както и националната им идентичност, присъща на техните политически и конституционни структури, включително по отношение на местното и регионалното самоуправление.“

31 — Вж. по-специално Решение от 1 април 2008 г. по дело Правителство на френската общност и валонско правителство (C-212/06, Сборник, стр. I-1683, точка 58, с допълнителни доказателства).

чисто формално прехвърляне на нормотворчески правомощия.

58. При отнасянето на изводите от Решение Азорски острови към настоящите дела следва да се съблюдава именно това равновесие.

59. Две обстоятелства обаче отличават настоящите случаи от делото за Азорските острови. На първо място, съществува друга процесуална ситуация: Решение Азорски острови е постановено по жалба на Португалия за отмяна на решение на Комисията съгласно член 230, параграф 1 ЕО. Затова Съдът сам е трябвало окончателно да реши дали Комисията е успяла да докаже характера на държавна помощ на спорната мярка.

60. В настоящите преюдициални производство по член 234 ЕО обаче задачата на Съда е ограничена до тълкуването на член 87, параграф 1 ЕО. Макар той да има поглед върху специфичните обстоятелства по главния правен спор, препращащата инстанция следва окончателно да постанови дали спорните норми на Territorios Históricos трябва да се считат за селективни мерки и следователно — за държавни помощи [32]. Затова преюдициалният въпрос, целящ оценката на конкретните мерки от страна на Съда, следва да бъде разбиран в описания от мен в точка 39 от това заключение смисъл.

61. На второ място, следва да се вземе предвид, че правомощията за намаляване на националната данъчна ставка са предоставени на Азорските острови с цел компенсиране на структурни недостатъци за предприятията от района въз основа на местоположението на острова [33]. За да не доведе намаляването на данъчната ставка едновременно и до икономическо отслабване на района, централното държавно управление компенсира произтичащото от това намаляване на данъчните приходи. Оттук Съдът е заключил, че финансовата отговорност за регионалните данъчни норми не се поема от самия район, а в крайна сметка от централното държавно управление. Затова той е разглеждал общото данъчно равнище на държавата като отправна точка при преценката на селективността на регионалната данъчна ставка [34].

62. Не е видно данъчните норми на Territorios Históricos в Страната на баските да трябва да компенсират подобни географски или други структурни недостатъци. По-благоприятните в сравнение с общите норми данъчни рамкови условия по-скоро имат за цел да създадат специални стимули за установяването на предприятия. Същевременно, за разлика от случая с Азорските острови, не е и в логиката на системата, централното държавно управление да компенсира намалените приходи, реализирани от Territorios Históricos поради данъчните облекчения.

32 — Вж. в този смисъл и цитираната в бележка под линия 13 съдебна практика.

33 — Това по принцип приема и Комисията и счита намаляването на данъците въз основа на член 87, параграф 3, буква а) ЕО за частично оправдано. Тя възразява единствено срещу това, че намалената данъчна ставка е важала и за финансовия сектор, който не е засегнат по същия начин от положението на острова (вж. Решение Азорски острови, цитирано в бележка под линия 3, точка 27 и сл.).

34 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 71 и следващите).

63. В крайна сметка за изходна точка следва да ни служи обстоятелството, че спорните норми на практика се прилагат по един и същ начин за всички подчинени на данъчния суверенитет на Territorios Históricos икономически оператори. В тази връзка Комисията посочва, че Territorios Históricos отчасти щели да облагат с данъци и получени извън техните територии приходи, и отчасти да не облагат приходи, реализирани в рамките на техните територии.

64. Това се дължи на факта, че разпределянето на данъчния суверенитет между централното държавно управление и Страната на баските съгласно член 14, параграф 1, първо изречение от икономическото споразумение на първо място зависи от седалището на предприятието. В рамките на определени граници приходите, реализирани не по седалището на предприятието, все пак се облагат с данък според валидните по седалището на предприятието норми. Не се предвижда обаче общо ограничено данъчно задължение за места на стопанска дейност според мястото на установяването им, обвързано с прихващане на данъци или освобождаване от данъци на тези приходи по основното седалище на предприятието. В това отношение разпределението на данъчния суверенитет се различава от приетите в международното данъчно право норми. Оттук обаче не следва, че облагането с данъци в Страната на баските е селективно. По-скоро то се прилага по еднакъв начин за всички подчинени на този данъчен режим предприятия в съответствие с разпределението на данъчния суверенитет.

б) Предметен обхват на политическата и финансова автономия

65. Според разбирането на Комисията за преценка на автономията на местните административни единици в Решение Азорски острови Съдът изисква двустепенна проверка. На първо място следвало да се проучи дали административната единица „изпълнява основна роля при формирането на политическата и икономическа среда, в която предприятията осъществяват дейността си“ [35]. Едва когато това е установено, може да се говори за наличие на трите критерия за автономия в точка 67 от Решението.

66. Territorios Históricos наистина имали доста ограничени правомощия при определяне на икономическите рамкови условия. Според член 41 от Статута за автономията обаче те можели да приемат данъчноправни норми, но нямали почти никакво влияние върху използването на данъчните приходи. Постъпленията в голяма степен били предоставяни на Баската автономна област и на държавата. Следователно дори и само по тази причина не съществувала достатъчна автономия.

67. Комисията все пак има право, че конкурентното положение на предприятията не зависи само от рамковите условия в данъчната област, а и от много други, свързани с местоположението, фактори — например наличие на квалифицирана работна сила, норми на

35 — Решение по дело Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 58).

трудовото право и социалната сигурност или инфраструктурата. Това обаче не означава задължително, че можем да приемем съществуването на „достатъчна автономия“ само ако субдържавното образувание притежава толкова големи правомощия, че да е в състояние да влияе върху всички упоменати по-горе фактори.

68. Дори и самите държави-членки днес вече нямат пълна автономия в областта на икономическата политика. Те трябва да съобразяват икономическата си политика с принципите на член 98 ЕО и да я координират в Съвета съобразно член 99 ЕО. Много норми с местно значение например в областта на трудовото право, защитата на околната среда, правото в областта на обществени поръчки и защитата на интелектуалната собственост са хармонизирани на общностно равнище. В някои сфери например селско стопанство, външна търговия и транспорт националната политика дори се подчинява на общностната.

69. При по-внимателно разглеждане на релевантния пасаж от Решение Азорски острови, възпроизведен от Комисията в съкратен вид, става ясно, че Съдът има предвид автономия при приемането на конкретните мерки, а не общата свобода на действие в областта на икономическата политика. Той приема възможността „субдържавно образувание да притежава фактически и правен статут, предоставящ му достатъчна автономия по отношение на централното правителство на държава-членка, за да може — именно то, а не централното правителство — *чрез мерките, които приема*[36], да изпълнява основна роля при формирането на политическата и икономическа среда, в която предприятията осъществяват дейността си […]“[37]. Тук Съдът открито се е позовал на спорните данъчни норми в Решение Азорски острови.

70. Ако Комисията имаше право относно тълкуването на Решение Азорски острови, не би било ясно защо Съдът и в онзи случай не е отхвърлил автономията заради ограничените до актуализиране на данъчната ставка регионални правомощия. Вместо това той подробно проучва дали при изпълнение на тези правомощия районът е действал автономно от институционална, процесуална и финансова гледна точка.

71. Следователно тази теза на Комисията трябва да бъде отхвърлена.

в) Правилната отправна точка: отделните Territorios Históricos или Баската автономна област?

72. При преценката на селективността на спорните мерки и проверката на автономията на съответните административно-териториални образувания се поставя

36 — Курсивът е мой.

37 — Решение Азорски острови (цитирано в бележка под линия 3, точка 58).

въпросът кой трябва да се явява партньор на централното държавно управление — Баската автономна област като цяло или трите Territorios Históricos.

73. Както вече бе посочено, приемането на данъчноправни норми, за които на първо място става дума в настоящия контекст, по силата на член 41, параграф 1 от Статута за автономия се явява правомощие на Territorios Históricos. Към тях са насочени изискванията на членове 2—4 от икономическото споразумение. Territorios Históricos обменят пряка информация за данъчното законодателство с данъчната администрация на централното държавно управление и съгласно членове 63 и 64 от икономическото споразумение изпращат свои представители в комисията за координиране и нормативна оценка. Това е аргумент в полза на установяването на автономията на отделните Territorios Históricos.

74. Прави впечатление обаче, че вътрешното координиране на баските води до идентичност в голяма степен на Normas forales и на трите територии. Затова може да се породи съмнение относно независимостта на нормотворчеството в отделните територии. Във връзка с това следва да се разгледат две хипотези:

— Вътрешната координация на баските правно или фактически принуждава Territorios Históricos да приемат единни норми, като координирането не зависи от изискванията на централното държавно управление.

— В рамките на координирането териториите са обвързани с изискванията на автономната област, които от своя страна почиват на изисквания на централното държавно управление.

75. При първата хипотеза данъчният суверенитет и на трите територии и вероятно също на автономната област би се осъществявал съвместно. В този случай вътрешното координиране на баските в областта на нормотворчеството вероятно би ограничило автономията на териториите една спрямо друга, но не и (съвместната) автономия по отношение на централното държавно управление. Меродавна при преценката за селективност на дадена данъчна уредба, валидна в еднаква степен за всички предприятия на административната единица, се явява единствено връзката между централното държавно управление и местната или регионална административна единица. Затова тук би следвало да се установи дали действащите съвместно територии, съответно териториите и автономната област заедно, притежават достатъчна автономия спрямо централното държавно управление.

76. При втората хипотеза обаче автономията на Territorios Históricos би била спорна заради непряко поставените изисквания на централното държавно управление. От компетентността на препращащата юрисдикция е да изясни съществуването на една от двете хипотези и да направи произтичащите от това изводи.

77. В крайна сметка е възможно Баската автономна област да е в състояние така да повлияе на данъчното нормотворчество на Territorios Históricos, че в определена

част на Страната на баските да важат по-благоприятни условия от тези в други части. Тогава би могла да съществува селективна мярка, но отправната точка не би била централното държавно управление, а Страната на баските. Представените пред Съда данни обаче не дават основание за такова предположение.

г) Приложението на отделните критерии

78. Запитващата юрисдикция и всички участници в производството пред Съда не оспорват институционалната автономия на Territorios Históricos и техните органи. Затова този критерий не се нуждае от по-нататъшни обсъждания. Възраженията на жалбоподателите в главните производства и на Комисията са насочени само към процесуалната и финансова автономия на Territorios Históricos.

79. В рамките на процесуалната автономия Комисията с основание установява два аспекта. Първият аспект, който би могъл да бъде наречен още процесуална автономия в по-тесен смисъл, засяга свободата на местните административни единици да приемат данъчни разпоредби чрез процедура, върху която централното държавно управление изобщо не може или поне не може да въздейства значително. Вторият аспект се отнася до материалния обхват на действията на местните административни единици, който им се полага в съответствие с националния правен ред. За по-добро представяне на втория аспект по-нататък ще заменя понятието „процедурна автономия“ с понятието *„организационна автономия“*, и по-специално „формална и материална организационна автономия“.

д) Организационна автономия

80. Според постановеното от Съда в точка 67 на Решение Азорски острови местната норма трябва да е приета „без да е възможна пряка намеса на централното правителство върху съдържанието ѝ“.

81. Все пак Съдът препраща към точка 54 от заключението, в което генералният адвокат е използвал една малко по-широка формулировка: „Решението трябва да бъде взето в съответствие с процедура, в която централното правителство няма възможност да се намесва пряко при определянето на данъчната ставка *и местната административна единица в никакъв случай не е длъжна да определи данъчната ставка в зависимост от националните интереси“* [38]. [неофициален превод]

82. Най-накрая, в точка 68 от Решението се казва, че достатъчна политическа и данъчна автономия по отношение на централното правителство предполага, че местната административна единица разполага с правомощие да приема мерки за намаляване на данъците независимо от

38 — Курсивът е мой.

всякакви съображения, свързани с поведението на централната държава.

83. С оглед на тези формулировки страните по делото не постигат съгласие доколко автономията е поставена под въпрос, щом по отношение на данъчното си законодателство Territorios Históricos са обвързани с определени правни изисквания. Съблюдаването на тези изисквания подлежи на съдебен контрол, чиято последна инстанция е Tribunal Supremo, т.е. съдебен орган на централно държавно равнище. Някои от страните и тук виждат ограничение на автономията на Territorios Históricos.

84. Материалният обхват на действията на териториите се ограничава от конституционните изисквания, включително от изискванията в Статута за автономията и в икономическото споразумение. Затова бих проучила този аспект в рамките на материалната организационна автономия. В същия контекст искам да изясня и ex-post контрола на данъчните разпоредби от страна на съдилищата. Тъй като той не въздейства пряко върху формирането на волята по време на нормотворческата процедура, то затова той не засяга организационната автономия във формалния смисъл, а служи по-скоро за опазване границите на материалната организационна автономия.

— Формална организационна автономия

85. Формална организационна автономия съществува, когато централното държавно управление не може пряко да се намесва в процедура, завършваща с приемане на данъчни разпоредби, например за да ги одобри, да наложи вето срещу приемането им или да осъществи правомощията по приемането им.

86. Формалната организационна автономия обаче се запазва, ако централното държавно управление и местната административна единица взаимно се информират и съветват относно законодателни проекти, както правилно посочва Обединеното кралство. Това все пак е валидно само ако в крайна сметка местната административна единица е свободна да се придържа към своя проект, дори и при наличие на отрицателно становище от страна на централното правителство.

87. Без да се засяга крайната оценка на запитващата юрисдикция, от разпоредбите на конституцията, Статута за автономията и икономическото споразумение изглежда не произтича съответното право на окончателно решение в полза на централното правителство. Наистина, член 4 от икономическото споразумение предвижда координиране и сътрудничество на данъчните органи, чиито институционални рамки се определят от комисията за координиране и нормативна оценка по силата на членове 63 и 64 от икономическото споразумение. Все пак координирането и сътрудничеството изглежда не водят до обвързване на Territorios Históricos пряко волята им с изискванията на централното държавно управление.

— Материална организационна автономия

88. Материалната организационна автономия предполага свободно вземане на решения от страна на местния законодател във връзка със съдържанието на данъчните норми. Пълна свобода на законодателя обаче не съществува в рамките на нито една демократична или правова държава. Законодателят по-скоро винаги е обвързан с конституционноправните изисквания, най-вече със спазването на основните и човешките права. Общностното право също налага ограничения на националното законодателство.

89. Затова обстоятелството, че при изработване на данъчните норми Territorios Históricos следва да спазват конституционните ограничения, не изключва поначало материалната организационна автономия. Тези изисквания обаче не бива да ограничават свободата на действие до такава степен, че по отношение на данъчното нормотворчество териториите на практика да не могат вече да следват свои финансовополитически цели.

90. Във връзка с това първо следва да се упомене член 2 от Конституцията, който, от една страна, гарантира правото на националностите и регионите в Испания на автономия, но от друга ги задължава да спазват принципите на солидарност помежду си. Принципът на солидарността е закрепен също и в членове 138 и 156 от Конституцията. Простира ли се автономията дотам, че районите да могат да се конкурират помежду си в данъчен аспект, или това противоречи на принципа на солидарността? Това е основният въпрос на целия спор, който обаче следва да бъде решен не от Съда, а от националните съдилища.

91. Освен това член 31 от Конституцията предвижда данъчно облагане в зависимост от икономическите възможности посредством справедлива данъчна система, основана на принципите на равенство и прогресивно облагане. Ако оттук се направи извод, че в Испания може да съществува само една данъчна система, към която всички данъкоплатци дават своя принос в зависимост от икономическите си възможности, тогава местните законодатели не би следвало да въвеждат по-ниски данъчни ставки. Последицата би била, че данъчната тежест няма да зависи единствено от икономическите възможности на данъкоплатеца, а и от неговото седалище. Вероятно член 31 не изключва и съществуването на повече данъчни системи в Испания, но реализирането на упоменатите принципи следва да става *в рамките на тези системи*.

92. На равнище Конституция трябва да се упомене и член 139, който предвижда задължение за равно третиране на всички испанци и забранява мерките, които пряко или косвено ограничават свободата на движение и на установяване на лицата. Член 3, буква c) от икономическото споразумение допълва, че данъчноправните уредби на териториите не бива да имат дискриминационен ефект или да засягат конкуренцията между предприятията.

93. Все пак различните по размера си данъчни ставки или различните възможности за приспадане на данъци могат да

окажат влияние върху данъкоплатците при вземане на решение за мястото на тяхното установяване. Според практиката на Съда по отношение на основните свободи обаче Договорът за ЕО не гарантира на данъкоплатец, че преместването на неговата дейност в държава-членка, различна от тази, в която той е живеел до този момент, е неутрално от гледна точка на данъчното облагане [39]. Като се имат предвид различията в областта на данъчното право на държавите-членки, такова преместване може според случая да има преимущества или недостатъци по отношение на данъчното облагане. Подобно становище се основава на липсата на единна данъчна система в Общността [40]. Затова отнасянето на тази констатация към ситуацията в Испания също зависи от това доколко данъчният режим в Territorios Históricos може да се разглежда като самостоятелна система спрямо централния държавен порядък.

94. Още задължения произтичат от член 41, параграф 2, буква а) от Статута за автономията, задължаващ териториите да спазват общата данъчноправна държавна структура и разпоредбите от икономическото споразумение относно координирането, данъчното хармонизиране и сътрудничеството с държавата.

95. Член 2, точка 2 и член 3, буква а) от икономическото споразумение още по-конкретно налагат на териториите да спазват общата държавна структура в областта на данъчното облагане и да се съобразяват с Ley General Tributaria що се отнася до терминологията и понятията. Затова запазването на единни данъчноправни структури и понятия не е задължително в противоречие със собствените финансовополитически цели. Тук от много по-голямо значение е преценката дали материалните параметри, като данъчната ставка и данъчната основа, могат да се различават от заложените в националното право.

96. Още едно ограничение се съдържа в изискването за данъкоплатците да се запази цялостно ефективно и равностойно данъчно облагане, съответстващо на това, което съществува в останалата част на държавата (член 3, буква b) от икономическото споразумение). Това изискване обаче може да позволи на Territorios Históricos да преместват тежестта между данъка общ доход на физическите лица или други данъци, от една страна, и на корпоративния данък, от друга, без това да изменя средната данъчна квота на човек от населението. Вероятно е също и компенсиране на намалената ставка на корпоративния данък чрез увеличаване на данъчната основа.

97. В обобщение считам, че е задължение на препращащата юрисдикция да установи дали с оглед на изискванията на Конституцията, Статута за автономията и икономическото споразумение Territorios Históricos разполагат със свобода на действие в организационно отношение в процеса на данъчно нормотворчество, който им позволява да преследват собствени финансовополитически цели. Такъв би бил случаят, ако те могат да определят съществени параметри като данъчната ставка или данъчната основа с отклонение от националното данъчно законодателство, което не е незначително.

39 — Решение от 29 април 2004 г. по дело Weigel (C-387/01, Recueil, стр. I-4981, точка 55).

40 — Вж. по-горе точка 45, хипотеза 2.

98. Някои от страните се аргументират, че според практиката на испанските върховни съдилища такава свобода на действие не съществувала. Аз не мога да преценя това окончателно, но искам накратко да разгледам двете решения, цитирани на първо място в този аспект.

99. Доколкото във връзка с това се посочва Решение на Tribunal Constitutional 96/2002 от 25 април 2002 г. [41], следва да се отбележи, че нормотворческите правомощия на Territorios Históricos не представляват непосредствен предмет на това решение. То се отнася повече до национални норми, с които се въвеждат облекчения, аналогични на регионалните данъчни норми. Облагодетелствани са предприятия, които поради установяването си в друга държава-членка попадат под данъчния суверенитет на централната държава и затова не могат да се възползват от данъчните облекчения на Normas forales при създаване на място на стопанска дейност в рамките на Territorios Históricos. Съгласно спорните национални разпоредби данъкът им е възстановяван, ако се надвиша сумата, която те биха дължали при прилагане на регионалното данъчно право.

100. Конституционният съд е постановил за противоконституционно това неравно третиране на две категории предприятия — предприятия, установени в друга държава-членка, и предприятия, установени в Испания, но извън Страната на баските, които са в същото положение с оглед създаването на място на стопанска дейност в Страната на баските [42]. Това неравно третиране обаче се осъществява в рамките на същия правен ред. Съдът явно не е сравнил положението на установените в рамките на териториите и подчинени на регионалното право икономически оператори с положението на предприятия, установени в останалата територия на държавата и подчинени на общата данъчна разпоредба.

101. Решението на Tribunal Supremo от 9 декември 2004 г. [43] също не дава непременно окончателен отговор на въпроса дали националните разпоредби предоставят на Territorios Históricos достатъчна материална организационна автономия. Доколкото става ясно, съдът е поставил границите на тяхната свобода на действие там, където регионалните данъчни разпоредби надхвърлят прага на държавната помощ. Следва да се има предвид, че тогава той не е могъл да се съобрази с постановеното по-късно от Съда Решение Азорски острови.

102. С оглед на принципите, развити в това решение, са вероятни две интерпретации на постановеното от Tribunal Supremo. Този съд или имплицитно вече е приел само държавната данъчна система като отправна точка за преценка на селективността на регионалните данъчни

41 — Приложение 7 към писменото становище на Комисията.

42 — В крайна сметка по този начин той обявява за недопустимо дискриминирането на местни предприятия.

43 — Вж. по-горе точка 25.

разпоредби поради недостатъчната автономия на Territorios Históricos, или е възнамерявал да обвърже обхвата на автономията с понятието за помощи според общностното право.

103. С оглед на Решение Азорски острови обаче споменатият подход е довел до омагьосан кръг, тъй като точно обратното на това Съдът обвързва наличието на помощ именно с липсващата автономия на местния данъчен законодател според националното право. Избягването на този омагьосан кръг изисква проучването на правомощията на местния данъчен законодател да се разглежда като предварително условие за прилагане на понятието за помощ съгласно член 87, параграф 1 ЕО. Съдът не може да замести националните съдилища при необходимото за целта тълкуване на националното право.

104. Накрая трябва да се разгледа и аргументът, че Territorios Históricos не разполагали с достатъчна автономия, защото разпоредбите им подлежали на съдебен контрол, а именно на последна инстанция — от централен национален съд.

105. Когато националните разпоредби слагат граници на свободата на действие на местния законодател, не е необичайно в една правова държава спазването на тези граници да подлежи на съдебен контрол. Ако проверката се простира само върху това, а не върху целесъобразността на местните данъчни закони, съдебният контрол не представлява допълнително ограничение на автономията на административно-териториалното образувание. Нищо не променя и обстоятелството, че компетентният на последна инстанция съд е на централно държавно равнище. Без значение е също, че оспорването на местните норми като подзаконови разпоредби се осъществява на равнище редовни съдилища, докато регионалните и националните закони могат да се оспорват единствено пред Конституционния съд.

д) Финансова автономия

106. Местно административно-териториалното образувание разполага с финансова автономия, когато трябва само да понася финансовите последици от своите данъчни норми и не получава компенсации от централната държава за намалените данъчни приходи в резултат от разликите между местните и националните норми.

107. Прилагането на този критерий води до сериозни практически трудности, ако намаляването на данъчната ставка или предоставянето на други преимущества, както в случая с Азорските острови, не се окаже елемент от един вид непряка регионална помощ от страна на централната държава. Тогава няма никаква вътрешна логика между намаляването на данъците и компенсационните финансови потоци между централната държава и местното или регионално административно-териториално образувание. При положения като разглежданите в главните производства се

налага подробна преценка на финансовите отношения между централната държава и нейните подразделения.

108. Подобно проучване се затруднява още повече и от обстоятелството, че наред с общия бюджет на държавата, на районите и на другите държавни административно-териториални образувания съществуват припокриващи се обособени държавни фондове, и по-специално системите за социална сигурност, които биха могли да предизвикат допълнителни финансови трансфери между различните географски области и държавни равнища.

109. Финансовата автономия на субдържавното образувание не следва винаги да се отхвърля дори и ако в резултат на този цялостен анализ per saldo се констатира финансов трансфер от централната държава към местната или регионалната административна единица. Подобен финансов трансфер може да почива на разнообразни мотиви без никаква връзка с местните или регионалните данъчни уредби.

110. Затова установяването на връзка между такива финансови потоци и местното данъчно законодателство изисква изпълнението на поне две условия. От една страна, размерът на местните данъчни приходи следва изобщо да бъде заложен като параметър при определянето на евентуален финансов трансфер. На второ място, намаляването на данъчните приходи трябва да води до съответната компенсаторна актуализация при прехвърляните между държавните равнища средства.

111. За по-нататъшната проверка следва да се има предвид, че по-ниската данъчна ставка и специалното приспадане съобразно регионалните данъчни норми в отклонение от националните разпоредби, водят до намаляване на данъчните приходи поне за определен данъчен период. Не следва да се взема предвид твърдението на Territorios Históricos, че данъчната им политика фактически увеличавала данъчните приходи в дългосрочен аспект, защото водела до установяване на повече предприятия в района. Допускането на такава защитна тактика в рамките на проверката за наличие на помощ би довело до практическо изпразване от съдържание на забраната за предоставяне на помощ. Държавните помощи често се отпускат с цел подпомагане на положителното икономическо развитие на облагодетелстваните предприятия, така че накрая „инвестицията“ да се окаже рентабилна за държавата чрез създаване на работни места, облекчаване на социалноосигурителната система и данъчни приходи [44].

112. Определящият инструмент във финансовите отношения между централната държава и Баската автономна област, а оттам косвено и Territorios Históricos,

44 — Във връзка с това Комисията изтъква по-специално, че според съдебната практика ставало дума за влиянието на помощта в полза на отделното предприятие, а не за преследваните с това цели (вж. Решение от 29 февруари 1996 г. по дело Белгия/Комисия (C-56/93, Recueil, стр. I-723, точка 79), Решение от 26 септември 1996 г. по дело Франция/Комисия (C-241/94, Recueil, стр. I-4551, точка 20) и Решение от 17 юни 1999 г., по дело Белгия/Комисия (C-75/97, Recueil, стр. I-3671, точка 25).

на който се позовават запитващата юрисдикция и страните в производството пред Съда, е така наречената квота (Cupo).

113. Системата за определяне на квота се базира на член 42, параграф 2, букви d)—f) от Статута за автономията, на член 48 и сл. от икономическото споразумение, както и на Закона за определянето на квотата на Страната на баските за 2002—2006 г. В крайна сметка тук става въпрос за прехвърляне на по-голямата част от данъчните приходи от Territorios Históricos на Баската автономна област и на централната държава. Този трансфер е необходим, защото голям дял от данъчните приходи влиза в Territorios Históricos, но държавните услуги се предоставят най-вече от централната държава и автономната област.

114. Казано много опростено, размерът на глобалната квота на Страната на баските, състояща се от частичните квоти на Territorios Históricos, се изчислява спрямо бюджета на държавата по следния начин. Пресмятат се разходите за държавни дейности, които районите не изпълняват сами, като фиктивно се счита, че всички испански райони изпълняват еднакви по обем задачи като Страната на баските. След това се прилага коефициент, който трябва да съответства на приходите на Territorios Históricos спрямо тези на държавата. От 1981 г. насам коефициентът е постоянно 6,24 %. Следват различни актуализации и корекции без пряка връзка с размера на данъчните постъпления. Накрая се получава сумата, която Страната на баските следва да предостави на държавата. През базовата 2002 година тази сума възлиза на около един милиард евро и през следващите години може да подлежи на допълнителни актуализации.

115. Трудно е да се прецени влиянието на данъчните приходи на Territorios Históricos и тяхното изменение въз основа на спорните разпоредби върху размера на финансовия трансфер от тях, съответно от Баската автономна област, към държавата. Като цяло обясненията на страните в писмените становища и в отговор на съответния въпрос на Съда по време на съдебното заседание създават впечатление, че определянето на квотата е по-скоро резултат от политически компромис и не представлява пряка последица от изменението на определени икономически параметри, по-специално на размера на данъчните приходи. Това се подкрепя дори само от факта, че коефициентът на разпределяне, който трябва да създаде връзка със съответните части от данъчните приходи на Territorios Históricos, не е променян от 25 години, независимо че данъчните приходи със сигурност са претърпели изменения.

116. При всички случаи испанското правителство смята, че промяната в данъчните приходи на Territorios Históricos не влияе върху размера на квотата. Ако препращащата юрисдикция стигне до същото заключение и не се намесят други компенсаторни механизми, налице би била достатъчна финансова автономия на Territorios Históricos.

V — Заключение

117. Следователно на преюдициалния въпрос на Tribunal Superior de Justicia del País Vasco следва да се отговори така:

„Член 87, параграф 1 ЕО трябва да се тълкува в смисъл, че данъчната уредба на местна административна единица на дадена държава-членка, която се прилага по един и същи начин спрямо всички подчинени на неговия данъчен суверенитет предприятия и е по-благоприятна от общите данъчни разпоредби на държавата-членка, не представлява облагодетелстване на определени предприятия и производства, ако местната административна единица притежава достатъчна автономия при изпълнение на нормотворческите си правомощия в областта на данъчното право. Условия за наличие на съответната автономия са:

— местната административна единица е институционално самостоятелна,

— централната държава не може да влияе съществено върху приемането на местните данъчни разпоредби (формална организационна автономия),

— местната административна единица разполага с достатъчна свобода на действие при изготвянето на данъчните си разпоредби, която ѝ позволява да преследва собствени финансовополитически цели (материална организационна автономия), и

— местната административна единица сама носи финансовата отговорност за намаляването на данъчните приходи в резултат на по-благоприятните норми в сравнение с общото данъчно право (финансова автономия).“