

Downloaded via the EU tax law app / web

Sprawy połączone od C-428/06 do C-434/06

Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) i in.

przeciwko

Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya i in.

(wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożone przez

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco)

Pomoc państwa – Przepisy podatkowe uchwalone przez jednostki samorządu regionalnego lub lokalnego – Charakter selektywny

Streszczenie wyroku

1. *Pomoc przyznawana przez państwa – Pojęcie – Charakter selektywny ?rodka*

*(art. 87 ust. 1 WE)*

2. *Pomoc przyznawana przez państwa – Pojęcie – Charakter selektywny ?rodka – ?rodki przyjęte przez jednostki niższego rzędu niż państwo*

*(art. 87 ust. 1 WE)*

1. Jeżeli chodzi o dokonanie oceny, czy określony ?rodek jest selektywny, zasadnicze znaczenie ma określenie ram odniesienia, a te ramy odniesienia niekoniecznie są określone w granicach terytorium kraju.

W ten sposób dla oceny selektywności ?rodka przyjętego przez jednostki niższego rzędu niż państwo i s?u?tego ustanowieniu jedynie na części terytorium państwa czonkowskiego stawki opodatkowania obniżonej w stosunku do stawki obowiązującej na pozostałym obszarze tego państwa czonkowskiego należy zbada?, czy omawiany ?rodek został przyjęty przez tę jednostkę w ramach wykonywania kompetencji w wystarczającym stopniu autonomicznych w stosunku do kompetencji organów centralnych, a w odpowiednich przypadkach zbada?, czy ma on rzeczywiście zastosowanie do wszystkich przedsięwzięć mających siedzibę na terytorium objętym zakresem kompetencji tej jednostki lub do wszystkich rodzajów produkcji tam prowadzonej.

W sytuacji, w której władze regionalne lub lokalne uchwalają, w ramach wykonywania kompetencji w wystarczającym stopniu autonomicznych względem władz centralnych, stawki opodatkowania, która jest niższa niż stawka krajowa i która znajduje zastosowanie wyłącznie do przedsięwzięć działających na terytorium objętym ich kompetencjami, ramy prawne w?aciwe dla dokonania oceny selektywności ?rodka o charakterze podatkowym mog?yby ograniczać się do danego obszaru geograficznego, w przypadku gdy jednostka niższego rzędu niż państwo odgrywa, w szczególności z powodu swego statusu i kompetencji, podstawową rolę przy określaniu ?rodowiska politycznego i gospodarczego, w którym działają przedsiębiorstwa z siedzibą na terytorium objętym jej kompetencjami. W tym zakresie ta podstawowa rola jest konsekwencją autonomii, a nie jej warunkiem wstępnym. Jeżeli bowiem jednostka niższego rzędu niż państwo jest wystarczająco autonomiczna, czyli posiada autonomię z punktu widzenia

instytucjonalnego, proceduralnego i gospodarczego, odgrywa ona podstawow? rol? w okre?laniu politycznego i gospodarczego ?rodowiska, w którym dzia?aj? przedsi?biorstwa.

Aby decyzja podj?ta w takich okoliczno?ciach mog?a by? uznana za podj?t? w ramach wykonywania kompetencji w wystarczaj?cym stopniu autonomicznych, konieczne jest przede wszystkim, aby decyzja ta zosta?a podj?ta przez organ regionalny lub lokalny posiadaj?cy na gruncie konstytucyjnym status polityczny lub administracyjny odr?bny od statusu rz?du centralnego. Autonomia ta wymaga, aby jednostka ni?szego rz?du ni? pa?stwo ponosi?a konsekwencje polityczne i finansowe obni?enia stawki opodatkowania. Nie ma to miejsca, w przypadku gdy jednostka ta nie jest odpowiedzialna za zarz?dzanie bud?etem, czyli gdy nie sprawuje kontroli ani nad przychodami, ani nad wydatkami. Nast?pnie decyzja ta powinna by? podj?ta bez mo?liwo?ci ingerencji rz?du centralnego w jej tre??, nawet je?li tego rodzaju autonomia proceduralna nie wyklucza ustanowienia s?u??cej koordynacji procedury maj?cej na celu zapobieganie konfliktom, pod warunkiem ?e ostateczna decyzja podj?ta pod koniec tej procedury zostaje przyj?ta przez jednostk? podzia?u terytorialnego pa?stwa, a nie przez rz?d centralny. Wreszcie konsekwencje finansowe obni?enia krajowej stawki opodatkowania maj?cej zastosowanie do przedsi?biorstw dzia?aj?cych w danym regionie nie mog? by? wyrównywane przy udziale lub za pomoc? subwencji – jawnych czy obliczonych jedynie na podstawie konkretnej analizy przep?ywów finansowych – pochodz?cych z innych regionów lub rz?du centralnego.

(por. pkt 46–51, 55, 67, 96, 133, 107, 123, 135, 144; sentencja)

2. Przy badaniu, czy jednostka ni?szego rz?du ni? pa?stwo posiada wystarczaj?c? autonomi?, aby mo?na by?o uwa?a?, ?e przyj?te przez ni? przepisy, które s? korzystne dla przedsi?biorstw maj?cych siedzib? na jej terytorium, nale?? do przepisów ogólnych, a zatem takich, które nie spe?niaj? przes?anki selektywno?ci niezb?dnej do identyfikacji pomocy pa?stwa, nale?y uwzgl?dni? te przepisy prawa krajowego, które okre?laj? zakres kompetencji tej?e jednostki w ich wyk?adni dokonanej przez s?d krajowy i w egzekwowanej przez ten s?d postaci, maj?c przy tym na uwadze, ?e fakt, i? ta jednostka jest przy wykonywaniu tych kompetencji poddana kontroli s?du, co ma miejsce w przypadku ka?dego praworz?dnego pa?stwa, nie ma znaczenia dla oceny stopnia jej autonomii.

(por. pkt 77–83; sentencja)

WYROK TRYBUNA?U (trzecia izba)

z dnia 11 wrze?nia 2008 r.(\*)

Pomoc pa?stwa – Przepisy podatkowe uchwalone przez jednostki samorz?du regionalnego lub lokalnego – Charakter selektywny

W sprawach po??czonych od C?428/06 do C?434/06

maj?cych za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym z?o?one przez Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco (Hiszpania) postanowieniami z dnia 20 wrze?nia 2006 r. (C?428/06, C?429/06 i od

C?431/06 do C?434/06) oraz z dnia 29 wrze?nia 2006 r. (C?430/06), które wp?yn??y do Trybuna?u w dniu 18 pa?dziernika 2006 r., w post?powaniach:

**Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT?Rioja) (C?428/06),**

**Comunidad Autónoma de La Rioja (C?429/06),**

przeciwko

**Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,**

**Diputación Foral de Vizcaya,**

**Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,**

**Confederación Empresarial Vasca (Confebask),**

oraz

**Comunidad Autónoma de La Rioja (C?430/06),**

**Comunidad Autónoma de Castilla y León (C?433/06),**

przeciwko

**Diputación Foral de Álava,**

**Juntas Generales de Álava,**

**Confederación Empresarial Vasca (Confebask),**

oraz

**Comunidad Autónoma de La Rioja (C?431/06),**

**Comunidad Autónoma de Castilla y León (C?432/06),**

przeciwko

**Diputación Foral de Guipúzcoa,**

**Juntas Generales de Guipúzcoa,**

**Confederación Empresarial Vasca (Confebask),**

oraz

**Comunidad Autónoma de Castilla y León (C?434/06)**

przeciwko

**Diputación Foral de Vizcaya,**

**Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,**

**Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,**

**Confederación Empresarial Vasca (Confebask),**

TRYBUNA? (trzecia izba),

w sk?adzie: A. Rosas (sprawozdawca), prezes izby, J.N. Cunha Rodrigues, J. Klu?ka, A. Ó Caoimh i A. Arabadjiev, s?dziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: M. Ferreira, g?ówny administrator,

uwzgl?dniaj?c procedur? pisemn? i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 28 lutego 2008 r.,

rozwa?ywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT?Rioja) przez V. Suberviol? González, abogado, oraz C. Cabezóna Llacha i J. Grand? Loz?, secretarios generales,
- w imieniu Comunidad Autónoma de La Rioja przez J. Criada Gámeza oraz I. Serrana Blanca, abogados,
- w imieniu Comunidad Autónoma de Castilla y León przez S. Perandones Peidró oraz M.E. Martínez Álvarez, abogadas,
- w imieniu Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, Diputación Foral de Álava, Diputación Foral de Vizcaya oraz Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao przez I. Sáenz?Cortabarrí? Fernández oraz M. Morales Isasi, abogados,
- w imieniu Diputación Foral de Guipúzcoa przez A. Iburguchiego Otermina, I. Sáenza-Cortabarrí? Fernández i M. Morales Isasi, abogados,
- w imieniu Confederación Empresarial Vasca (Confebask) przez M. Arauja Boyda oraz D. Armesta Macías, abogados,
- w imieniu rz?du hiszpa?skiego, przez N. Díaz Abad dzia?aj?c? w charakterze pe?nomocnika,
- w imieniu rz?du w?oskiego przez I.M. Bragugli?, dzia?aj?cego w charakterze pe?nomocnika, wspieranego przez D. Del Gaiza, avvocato dello Stato,
- w imieniu rz?du Zjednoczonego Królestwa przez E. O'Neill oraz I. Rao, dzia?aj?ce w charakterze pe?nomocników, wspierane przez D. Andersona, QC,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez F. Castilla de la Torre oraz C. Urrac? Caviedesa, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,

po zapoznaniu si? z opini? rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 8 maja 2008 r.,

wydaje nast?puj?cy

**Wyrok**

1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 87 ust. 1 WE.

2 Wnioski te zostały przedstawione w ramach sporów między Union General de Trabajadores de La Rioja (zwanym dalej „UGT Rioja”) (C-428/06), Comunidad Autónoma de La Rioja (od C-429/06 do C-431/06) i Comunidad Autónoma de Castilla y León (od C-432/06 do C-434/06) a Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, Diputaciones Forales de Álava, de Vizcaya i de Guipúzcoa, które są w sądownymi organami Territorios Históricos Vizcaya, Álava i Guipúzcoa (zwanymi dalej „organami statutowymi”), jak również Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao i Confederación Empresarial Vasca (zwaną dalej „Confebask”) dotyczących uregulowań podatkowych przyjętych przez te organy.

## **Prawo krajowe**

*Konstytucja hiszpańska z 1978 r.*

3 Artykuły 2, 31 ust. 1, art. 137–139 i 143 ust. 1 konstytucji hiszpańskiej z 1978 r. (zwanej dalej „Konstytucją”) mają następujące brzmienie:

„Artykuł 2

Fundament niniejszej Konstytucji tworzy nierozdzielna jedność narodu hiszpańskiego, wspólna i niepodzielna ojczyzna wszystkich Hiszpanów; Konstytucja uznaje i zapewnia prawo do autonomii tworzących jedność narodowości i regionów oraz panujących między nimi solidarność.

[...]

Artykuł 31

1. Każdy przyczynia się do pozyskania środków na wydatki publiczne, stosownie do jego możliwości ekonomicznych oraz w ramach sprawiedliwego systemu podatkowego opartego na zasadach równości i progresji, który w żadnym wypadku nie może mieć charakteru konfiskacyjnego.

[...]

Tytuł VIII – O podziale terytorialnym państwa

Rozdział pierwszy – Zasady ogólne

Artykuł 137

Terytorium państwa dzieli się na gminy, prowincje oraz powstające regiony autonomiczne. Korzystają one z autonomii w zakresie realizacji ich interesów.

Artykuł 138

1. Państwo zapewnia skuteczną realizację określonej w art. 2 Konstytucji zasady solidarności poprzez zaangażowanie w stworzenie odpowiedniej i sprawiedliwej równowagi gospodarczej między różnymi częściami terytorium państwa; w szczególności uwzględnia ono sytuację wysp.

2. Różnice między statutami poszczególnych regionów autonomicznych nie mogą prowadzić do przyznania przywilejów gospodarczych lub socjalnych.

## Artyku? 139

1. Wszyscy Hiszpanie maj? na ka?dej cz??ci terytorium pa?stwa równe prawa i obowi?zki.
2. Organy administracji nie mog? przyjmowa? zarówno ?rodków utrudniaj?cych bezpo?rednio lub po?rednio swobod? przep?ywu osób oraz ich przedsi?biorczo?ci, jak i ?rodków utrudniaj?cych swobodny przep?yw towarów na ca?ym terytorium hiszpa?skim.

[...]

## Rozdzia? III – O regionach autonomicznych

### Artyku? 143

1. W wykonaniu uznanego w art. 2 Konstytucji prawa do autonomii s?siaduj?ce ze sob? prowincje posiadaj?ce wspólne cechy historyczne, kulturalne i gospodarcze, terytoria wyspiarskie oraz prowincje tworz?ce uwarunkowan? historycznie jedno?? regionaln?, mog? stworzy? w?asny rz?d i ukonstytuowa? si? jako region autonomiczny zgodnie z postanowieniami [tytu?u VIII] oraz w?a?ciwymi statutami”.

4 Artyku? 148 Konstytucji, zawieraj?cy wyliczenie dziedzin, w zakresie których regiony autonomiczne mog? przej?? kompetencje, posiada nast?puj?ce brzmienie:

„1. Regiony autonomiczne mog? przej?? kompetencje w nast?puj?cych dziedzinach:

[...]

- 3) Zagospodarowanie przestrzenne, urbanistyka i mieszkalnictwo.
- 4) Prace publiczne na rzecz regionu autonomicznego wykonywane na jego terytorium.
- 5) Koleje i drogi w ca?o?ci znajduj?ce si? na terytorium regionu autonomicznego oraz, na tych samych warunkach, transport z wykorzystaniem tej infrastruktury lub transport linowy.
- 6) Porty?schronienia, porty i lotniska turystyczno?rekreacyjne oraz, ogólnie, porty niezwi?zane z prowadzeniem dzia?alno?ci gospodarczej.
- 7) Rolnictwo i hodowla byd?a, zgodnie z ogólnym planowaniem gospodarczym.
- 8) Gospodarka le?na.
- 9) Ochrona ?rodowiska naturalnego.
- 10) Planowanie, budowa i eksploatacja instalacji hydraulicznych, kana?ów i systemów irygacyjnych, maj?cych znaczenie dla regionów autonomicznych; wody mineralne i termalne.
- 11) Rybactwo ?ród?dowe, hodowla ryb i zwierz?t wodnych, my?listwo i rybactwo rzeczne.
- 12) Organizacja targów lokalnych.
- 13) Rozwój dzia?alno?ci gospodarczej regionów autonomicznych w ramach celów okre?lonych w ramach ogólnopa?stwowej polityki gospodarczej.

14) R?kodzielnictwo.

[...].

5 Artyku? 149 ust. 1 Konstytucji stanowi:

„1. Pa?stwo zastrzega sobie wykonywanie kompetencji w nast?puj?cych dziedzinach:

1) Okre?lanie podstawowych warunków gwarantuj?cych równo?? wszystkich Hiszpanów przy korzystaniu z ich konstytucyjnych praw i wykonywaniu obowi?zków.

[...]

6) Ustawodawstwo w zakresie prawa handlowego, karnego i penitencjarnego; ustawodawstwo w zakresie prawa procesowego, z zastrze?eniem niezbdnych odst?pstw w tej dziedzinie wynikaj?cych ze szczególnych cech prawa materialnego regionów autonomicznych.

7) Ustawodawstwo w zakresie prawa pracy, z zastrze?eniem jego stosowania przez organy regionów autonomicznych.

[...]

11) System monetarny: dewizy, wymiana walut, wymienialno??; podstawowe uregulowania w zakresie kredytu, bankowo?ci i ubezpiecze?.

[...]

13) Podstawy i koordynacja ogólnego planowania dzia?alno?ci gospodarczej.

14) Bud?et pa?stwa i d?ug publiczny.

[...]

17) Podstawowe ustawodawstwo i system finansowania w zakresie ubezpiecze? spo?ecznych, z zastrze?eniem ?wiadcze? wykonywanych przez regiony autonomiczne.

[...]

24) Prace publiczne w interesie ogólnym, których wykonywanie dotyczy wi?cej ni? jednego regionu autonomicznego.

[...].

6 Artyku?y 156–158 Konstytucji maj? nast?puj?ce brzmienie:

„Artyku? 156

1. Regiony autonomiczne posiadaj? autonomi? finansow? w zakresie rozwijania i wykonywania ich kompetencji z poszanowaniem zasady koordynacji z pa?stwow? administracj? skarbow? oraz zasady solidarno?ci wszystkich Hiszpanów.

2. Regiony autonomiczne, działając w charakterze przedstawicieli państwa lub podmiotów z nim współdziałających, mogą podejmować działania w zakresie naliczania i poboru podatków państwowych zgodnie z przepisami ustawowymi i statutowymi.

#### Artykuł 157

1. Na środki finansowe regionów autonomicznych składają się:

- a) podatki przekazane w całości lub w części przez państwo; dopłaty do podatków państwowych oraz inne udziały w przychodach państwowych;
- b) własne podatki, opłaty i podatki szczególne;
- c) przelewy z międzyterytorialnego funduszu wyrównawczego i inne dotacje obciążające budżet państwa;
- d) przychody z tytułu posiadanego majątku oraz wpływy prywatnoprawne;
- e) przychody z tytułu operacji kredytowych.

2. Regiony autonomiczne w żadnym wypadku nie mogą przyjmować środków o charakterze podatkowym, które dotyczą majątku znajdującego się poza ich terytorium lub naruszają swobodny przepływ towarów i usług.

3. Wykonywanie kompetencji finansowych wymienionych w ust. 1, przepisy mające na celu rozwiązywanie potencjalnych konfliktów oraz możliwości współpracy finansowej mogą być regulowane przez ustawę zasadniczą.

#### Artykuł 158

1. Budżet państwa może przewidywać dotacje na rzecz regionów autonomicznych, których wysokość uwzględnia zakres przejętych przez nie zadań państwa, jak również zapewnienie minimalnego poziomu podstawowych usług publicznych na całości terytorium hiszpańskiego.

2. W celu wyrównania dysproporcji gospodarczych na terytorium wewnętrznym oraz skutecznego urzeczywistnienia zasady solidarności zakłada się fundusz wyrównawczy przeznaczony na inwestycje, którego środki dzielone są przez Cortes Generales [Izbę Deputowanych] między regiony autonomiczne i w miarę potrzeby prowincje”.

#### *Statut autonomii*

7 Zgodnie z art. 2 rozdziału III tytułu VIII (art. 143–158), jak również pierwszym przepisem dodatkowym oraz drugim przepisem przejściowym Konstytucji Kraj Basków stanowi region autonomiczny w ramach Królestwa Hiszpanii. Podstawą prawną regionu autonomicznego Kraju Basków stanowi Estatuto de Autonomía del País Vasco (statut autonomii Kraju Basków), zatwierdzony przez ustawę zasadniczą Cortes Generales nr 3/1979 z dnia 18 grudnia 1979 r. (BOE nr 306 z dnia 22 grudnia 1979 r., zwany dalej „statutem autonomii”).



8 W skład regionu autonomicznego Kraju Basków wchodzi trzy Territorios Históricos (jednostki samorządu terytorialnego), podzielone na Municipios (gminy). Struktura polityczna i instytucjonalna tego regionu autonomicznego jest dwupoziomowa i składają się na nią instytucje wspólne dla całości Kraju Basków (autonomiczny rząd i Parlament) oraz instytucje lub organy „statutowe”, posiadające kompetencje ograniczone do Territorios Históricos.

9 Artykuł 37 statutu autonomii stanowi, co następuje:

„1. Organy statutowe Territorios Históricos regulowane są przez system prawny właściwy dla każdego z nich.

2. Przepisy zawarte w niniejszym statucie pozostają bez uszczerbku dla wszelkich zmian charakteru szczególnego systemu statutowego lub kompetencji przewidzianych przez właściwy dla każdego z Territorios Históricos system prawny.

3. W każdym przypadku Territorios Históricos zachowują na swoim terytorium wyjątkowe kompetencje w następujących dziedzinach:

a) Organizacja, system i funkcjonowanie ich własnych instytucji.

b) Przygotowanie i przyjmowanie własnego budżetu.

c) Wytyczanie granic terytorialnych o zasięgu ponadgminnym, niewykraczających jednakże poza granice prowincji.

d) System własności prowincjonalnej i gminnej, należącej do strefy publicznej lub mającej charakter dziedzictwa kulturowego, a także należącej do prowincji, gmin lub wspólnot.

e) Ordynacja wyborcza do rad gmin.

f) Wszelkie pozostałe kompetencje określone w niniejszym statucie lub kompetencje, które zostały im przekazane.

4. Territorios Históricos odpowiadają również za władzę ustawodawczą i wykonawczą na ich terytorium w dziedzinach powierzonych im przez parlament baskijski”.

10 Artykuł 40 statutu autonomii przewiduje, że, w celu odpowiedniego wykonywania i finansowania swoich kompetencji, Kraj Basków „posiada własny autonomiczny budżet”.

11 Artykuł 41 tego statutu posiada następujące brzmienie:

„1. Stosunki finansowe między państwem a Krajem Basków regulowane są poprzez tradycyjny system statutowy Concerto Económico (porozumienia gospodarczego) lub Convenios (umów).

2. Treść systemu ustanowionego przez porozumienie odpowiada następującym zasadom i wymogom, i jest do nich dostosowywana:

a) Właściwe organy Territorios Históricos mogą na swoim terytorium utrzymywać, ustanawiać i regulować system podatkowy, przestrzegając ogólnego systemu podatkowego państwa, przepisów ustanowionych w Concerto Económico w celu koordynacji i harmonizacji podatkowej oraz współpracy z państwem, a także przepisów ustanowionych przez parlament baskijski w ramach regionu autonomicznego w tym samym celu. Porozumienie zatwierdza się w drodze ustawy.

- b) Naliczanie, zarządzenie, pobór, egzekucja podatków oraz kontrola nad podatkami jako całości, z wyjątkiem opłat celnych i opłat, które są obecnie pobierane przy użyciu monopolii podatkowych, należy, w każdym z Territorios Históricos, do danej Diputación Foral, z zastrzeżeniem współpracy z państwem i przeprowadzanych przez nie kontroli.
- c) Władze Territorios Históricos przyjmują władze wrodożki w celu zapewnienia stosowania na swoim terytorium szczególnych przepisów podatkowych o charakterze doraźnym, które państwo postanowiło stosować na terytorium wspólnym. Okres ich obowiązywania odpowiada okresowi obowiązywania przepisów państwowych.
- d) Władze Kraju Basków na rzecz państwa stanowią całościową składkę składającą się z przypadających na poszczególne Territorios składek częściowych tytułem udziału w zadaniach państwa niewykonywanych przez region autonomiczny.
- e) W celu ustalenia wysokości przypadających na poszczególne Territorios Históricos składek częściowych, które częściowo tworzą ww. składkę całościową, tworzy się komisję mieszaną, w której skład wchodzi, z jednej strony, po jednym przedstawicielu każdej Diputación Foral i odpowiadająca im liczba przedstawicieli rządu baskijskiego oraz, z drugiej strony, odpowiednia liczba przedstawicieli administracji państwowej. Ustalony w powyższy sposób wysokości składek zatwierdza się w drodze ustawy, w odniesieniu do okresu jej obowiązywania przewidzianego w porozumieniu gospodarczym, z zastrzeżeniem corocznej modyfikacji wysokości składek zgodnie z przewidzianą również w porozumieniu gospodarczym procedurą.
- f) Niniejszy system stosuje się z poszanowaniem zasady solidarności, na którą powołuje się art. 138 i 156 Konstytucji”.

### *Porozumienie gospodarcze*

12 Porozumienie gospodarcze między regionem autonomicznym Kraju Basków zostało zatwierdzone przez Ley 12/2002 por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (ustawa nr 12/2002 w sprawie zatwierdzenia porozumienia gospodarczego z regionem autonomicznym Kraju Basków) z dnia 23 maja 2002 r. (BOE nr 124 z dnia 24 maja 2002 r., zwaną dalej „porozumieniem gospodarczym”).

13 Artykuły 2–4 porozumienia gospodarczego mają następujące brzmienie:

„Artykuł 2. Zasady ogólne.

1. System podatkowy tworzony przez Territorios Históricos będzie uwzględniał następujące zasady:

Po pierwsze: Przestrzeganie solidarności w zakresie określonym w Konstytucji oraz w statucie autonomii.

Po drugie: Przestrzeganie ogólnego systemu podatkowego państwa.

Po trzecie: Koordynacja, harmonizacja podatkowa oraz współpraca z państwem zgodnie z postanowieniami niniejszego porozumienia.

Po czwarte: Koordynacja, harmonizacja podatkowa oraz współpraca między organami Territorios Históricos zgodnie z przepisami przyjętymi w tym celu przez parlament baskijski.

Po piąte: Poszanowanie umów lub porozumień międzynarodowych, które Hiszpania podpisała i

ratyfikowa?a lub do których przyst?pi?a.

W szczególno?ci nale?y uwzgl?dnia? przepisy zawartych przez Królestwo Hiszpanii umów maj?cych na celu unikanie podwójnego opodatkowania oraz uregulowa? przyj?tych w celu harmonizacji podatkowej w Unii Europejskiej, przy czym nale?y dokona? zwrotów [podatku], które wynikaj? ze stosowania tych porozumie? i uregulowa?.

2. Postanowienia niniejszego porozumienia nale?y interpretowa? w zgodzie z przepisami dotycz?cymi wyk?adni prawa podatkowego zawartymi w ordynacji podatkowej.

Artyku? 3. Harmonizacja podatkowa.

W ramach opracowywania przepisów podatkowych Territorios Históricos b?d?:

a) zachowywa? zgodnie?? terminologiczn? i poj?ciow? z ordynacj? podatkow? bez naruszania zasad szczególnych okre?lonych w niniejszym porozumieniu gospodarczym;

b) utrzymywa? rzeczywiste ca?o?ciowe obci??enie podatkowe równowa?ne istniej?cemu na pozosta?ym terytorium pa?stwa;

c) przestrzega? swobód przep?ywu osób i ich przedsi?biorczo?ci oraz zasady swobodnego przep?ywu towarów, kapita?u i us?ug na ca?ym terytorium Hiszpanii oraz zapewnia?, ?e nie wyst?pi? skutki dyskryminuj?ce, naruszenie zasad konkurencji mi?dzy przedsi?biorstwami lub zak?ócenia w przydzielaniu ?rodków;

d) stosowa? tak? sam? klasyfikacj? rodzajów dzia?alno?ci w sektorze hodowli byd?a, górnictwa, dzia?alno?ci przemys?owej, handlowej, us?ugowej, w zakresie wolnych zawodów i zawodów artystycznych, jaka obowi?zuje na ca?ym terytorium pa?stwa, z zastrze?eniem mo?liwo?ci bardziej szczegó?owej klasyfikacji tych rodzajów dzia?alno?ci.

Artyku? 4. Zasada wspó?pracy.

1. W?a?ciwe organy Territorios Históricos w stosownym terminie przeka?? administracji pa?stwa projekty przepisów podatkowych.

Podobnie administracja pa?stwa przeka?e tym organom odpowiednie projekty.

2. Pa?stwo stworzy mechanizmy pozwalaj?ce organom Kraju Basków na wspó?prac? przy opracowywaniu konwencji mi?dzynarodowych, które wywieraj? skutki dla stosowania niniejszego porozumienia gospodarczego.

3. W ramach wykonywania zada? w zakresie zarz?dzania, kontroli i poboru podatków organy pa?stwa i Territorios Históricos niezw?ocznie i w stosownej formie b?d? wzajemnie przekazywa? sobie dane i informacje, które uznaj? one za konieczne w celu efektywniejszego poboru tych podatków.

W szczególno?ci:

a) Organy te b?d?, za po?rednictwem centrali przetwarzania danych, wzajemnie przekazywa? sobie wszelkie potrzebne informacje. W tym celu stworzone zostan? niezb?dne ?rodki techniczne zapewniaj?ce tak? komunikacj?. Corocznie opracowany b?dzie wspólny i skoordynowany plan przetwarzania danych podatkowych.

b) S?u?by kontrolne przygotowuj? wspólne plany kontroli dotycz?ce wybranych

skoordynowanych selektywnych celów, dziedzin i procedur, jak również plany kontroli dotyczące podatników, którzy zmienili swoje miejsce zamieszkania, jednostek, które objęte są systemem przejrzystości podatkowej, oraz spółek, które podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych w zależności od ich obrotów”.

14 Artykuły 48–60 porozumienia gospodarczego regulują stosunki finansowe między państwem a Krajem Basków. Artykuły 48–50 tego porozumienia mają następujące brzmienie:

„Artykuł 48. Zasady ogólne

Do stosunków finansowych między państwem a Krajem Basków mają zastosowanie następujące zasady:

Po pierwsze: Autonomia podatkowa i finansowa organów Kraju Basków w celu kształtowania i wykonywania ich kompetencji.

Po drugie: Poszanowanie solidarności w zakresie przewidzianym w Konstytucji oraz w statucie autonomii.

Po trzecie: Koordynacja i współpraca z państwem w zakresie równowagi budżetowej.

Po czwarte: Wład Kraju Basków na rzecz wykonania zadań państwa, które nie zostały przejęte przez region autonomiczny, w formie przewidzianej w niniejszym porozumieniu gospodarczym.

Po piąte: Uprawnienia do nadzoru finansowego nad jednostkami terytorialnymi, jaki może w każdym momencie sprawować państwo, przysługują w właściwym organom Kraju Basków, przy czym nie oznacza to niższego poziomu autonomii baskijskich organów władz terytorialnych niż poziom autonomii, jaki posiadają jednostki terytorialne podlegające systemowi ogólnopaństwowemu.

Artykuł 49. Wład finansowy

Wład Kraju Basków na rzecz państwa stanowi całościowy skądś skądajc? si? z przypadających na poszczególne Territorios Históricos skadek cz?ciowych tytu?em udziału w zadaniach państwa niewykonywanych przez region autonomiczny Kraju Basków.

Artykuł 50. Okresowość skądki i aktualizacja jej wysokości

1. Co pi? lat, zgodnie z zasadami ogólnymi określonymi w niniejszym porozumieniu, ustala się metoda obliczania wysokości skądki mającej obowiązywać w okresie przyszłych pi?ciu lat oraz zatwierdza się skądki za pierwszy rok tego pięcioletniego okresu; ma to miejsce w drodze ustawy przyjętej przez Cortes Generales po wyrażeniu uprzedniej zgody komisji mieszanej ds. porozumienia gospodarczego.

2. Po upływie pierwszego roku komisja mieszana ds. porozumienia gospodarczego corocznie aktualizuje wysokość skądki z zastosowaniem wymienionej w poprzednim ustępie i zatwierdzonej ustawy metody.

3. Zasady skądaj?ce si? na określony w niniejszym porozumieniu sposób obliczania wysokości skądki mogą zostać zmodyfikowane w drodze ustawy dotyczącej skądki, jeżeli wydaje się to wskazane na podstawie okoliczności, które wystąpiły w ramach stosowania tych zasad, oraz nabytego doświadczenia”.

15 Porozumienie gospodarcze przewiduje udział dwóch ukształtowanych na zasadzie

parytetu komisji. Zgodnie z jego art. 61 ust. 1 w skład komisji mieszanej wchodzi, z jednej strony, po jednym przedstawicielu rządu kałdego Territorio Histórico, a także odpowiadająca im liczba przedstawicieli rządu baskijskiego, oraz, z drugiej strony, odpowiednia liczba przedstawicieli administracji państwowej.

16 Artykuł 62 porozumienia gospodarczego przewiduje, że, w celu stosowania i właściwego wykonywania przepisów wspomnianego porozumienia, wspomniana komisja mieszana w szczególności zajmuje stanowisko w kwestii zmian tego porozumienia i zobowiązań dotyczących współpracy oraz koordynacji w zakresie równowagi budżetowej, jak również w przedmiocie metod obliczania składek za każdy pięcioletni okres oraz zawiera porozumienia, które mogą w dowolnym momencie okazać się niezbędnymi w kwestiach podatkowych i finansowych.

17 Artykuł 63 porozumienia gospodarczego przewiduje powołanie komisji ds. koordynacji i oceny prawa (Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa), w skład której wchodzi czterech przedstawicieli administracji państwowej oraz czterech przedstawicieli regionu autonomicznego Kraju Basków. Ci ostatni wyznaczani są przez rząd baskijski, trzech z nich na wniosek każdej z Diputaciones Forales.

18 Kompetencje powierzone komisji ds. koordynacji i oceny prawa na mocy art. 64 porozumienia gospodarczego obejmują przede wszystkim ocenę zgodności danego uregulowania podatkowego ze wspomnianym porozumieniem przed opublikowaniem tego uregulowania. Artykuł 64 lit. a) tego porozumienia wyraźnie stanowi w tym względzie, że „gdy, wskutek zmiany projektów uregulowań przewidzianych w art. 4 ust. 1 niniejszego porozumienia gospodarczego, zostaną sformułowane uwagi dotyczące zawartych w nim projektów, każdy z reprezentowanych organów i każda z administracji może zażądać, na piśmie i po uzasadnieniu, zwołania posiedzenia tej komisji. Komisja ta zbiera się w maksymalnym terminie 15 dni od dnia wystąpienia z wnioskiem o jej zwołanie i jej zadaniem jest zbadanie zgodności proponowanego uregulowania z porozumieniem gospodarczym i podjęcie, przed opublikowaniem tych przepisów, próby osiągnięcia polubownego rozwiązania z zakresie możliwych rozbieżności dotyczących treści uregulowania podatkowego”.

#### *Ustawa z 2002 r. w sprawie składek za lata 2002–2006*

19 Metod obliczania wysokości składek Kraju Basków za lata 2002–2006 przyjęto w drodze ustawy nr 12/2002 z dnia 23 maja 2002 r. (BOE nr 124, s. 18636, zwanej dalej „ustawą w sprawie wysokości składek z 2002 r.”). Artykuły 3–7 tej ustawy stanowi:

„Artykuł 3. Określenie wysokości składek dla roku bazowego

Wysokość składek netto w roku bazowym okresu pięcioletniego obejmującego lata 2002–2006 ustala się w oparciu o zastosowanie współczynnika zaliczenia na całkowite kwoty odpowiadającej wartości zadania państwa niewykonywanych przez region autonomiczny oraz poprzez odpowiednie korekty i płatności kompensacyjne w zakresie przewidzianym w poniższych artykułach.

Artykuł 4. Zadania państwa niewykonywane przez region autonomiczny

1. Za zadania państwa niewykonywane przez region autonomiczny uważa się zadania wchodzące w zakres tych kompetencji, których wykonywanie nie zostało faktycznie przejęte przez ten region.

2. W celu ustalenia wysokości całkowitej kwoty odpowiadającej wartości zadania państwa od całkowitej wydatków budżetowych państwa odlicza się całkowite środki budżetowych wydawanych na pokrycie kosztów zadania państwa wykonywanych przez region autonomiczny, począwszy od

określonego w odpowiednich dekretach królewskich momentu nastąpienia skuteczności przeniesienia.

[...]

#### Artykuł 5. Korekty

1. Zgodnie z art. 55 niniejszego porozumienia, z zastrzeżeniem przepisów zawartych poniżej w art. 14 i 15, dokonuje się korekt liczb [wynikających] z zaliczenia, o którym mowa w art. 4 ust. 4, w celu uzupełnienia oszacowania wysokości przychodów z podatków bezpośrednich, które należą przyporządkować Krajowi Basków i pozostałemu terytorium państwa.

[...]

#### Artykuł 6. Kompensata

1. Od składowki przypadającej na poszczególne Territorio Histórico odlicza się następujące pozycje:

- a) podlegającej zaliczeniu części podatków niezgodzonych;
- b) podlegającej zaliczeniu części wpływów budżetowych niemających charakteru podatków;
- c) podlegającej zaliczeniu części deficytu wykazanego w budżecie ogólnym państwa.

[...]

#### Artykuł 7. Współczynnik zaliczenia

Współczynnik zaliczenia, do którego odnoszą się powyższe art. 4–6, ustalany co do zasady w oparciu o wielkość wpływów Territorios Históricos w stosunku do wpływów państwa, wynosi w obecnym okresie pięcioletnim 6,24%”.

20 Zgodnie z załącznikiem I do ustawy z 2002 r. w sprawie składowki, ustanawiającej tymczasową wysokość składowki regionu autonomicznego Kraju Basków dla roku bazowego 2002, kwota, którą Territorios Históricos zobowiązane były odprowadzić, wynosiła 1 034 626 080 EUR.

#### **Uregulowania podatkowe stanowiące przedmiot postępowania przed sądem krajowym**

21 W sprawach C-428/06, C-429/06 i C-434/06 skargi o stwierdzenie nieważności wniesione do sądu krajowego dotyczą ustawy statutowej Juntas Generales de Vizcaya nr 7/2005 z dnia 23 czerwca 2005 r., której art. 2 zmienia ustawę statutową nr 3/1996 z dnia 26 czerwca 1996 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Dwie pierwsze skargi dotyczą stwierdzenia nieważności ust. 4, 6 i 7 wspomnianego art. 2, podczas gdy skarga trzecia dotyczy stwierdzenia nieważności jedynie ust. 4 i 6 tego artykułu.

22 Artykuł 2 ust. 4 ustawy statutowej nr 7/2005 zmienia art. 29 ustawy statutowej nr 3/1996 i ustala stawkę podatku dochodowego od osób prawnych „ogólnie na 32,5%”. Sąd krajowy wskazuje, że, zgodnie z ustawodawstwem wspólnym dla całego państwa, a konkretnie art. 28 ust. 1 wersji skonsolidowanej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zatwierdzonej dekretem królewskim nr 4/2004 z dnia 5 marca 2004 r., zwykła stawka podatku dochodowego od osób prawnych wynosi 35%.

23 Artykuł 2 ust. 6 ustawy statutowej nr 7/2005 zmienia art. 37 ustawy statutowej nr 3/1996 i przewiduje możliwość odliczenia od kwoty podatku dochodowego od osób prawnych 10%

wydatków na nowe materialne środki trwałe określonego rodzaju przeznaczone na rozwój działalności gospodarczej przedsiębiorstwa. Ustęp 7 tego art. 2 zmienia art. 39 ustawy statutowej nr 3/1996 i przewiduje możliwość odliczenia od kwoty podatku dochodowego od osób prawnych 10 % wyniku finansowego danego roku podatkowego jako rezerwy specjalnej zwanej „rezerwa na inwestycje produkcyjne i/lub na działalność w celu zachowania lub poprawy środowiska naturalnego oraz oszczędności energii”. Sąd krajowy uważa, że tego rodzaju możliwość odliczenia nie istnieje w hiszpańskiej ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.

24 W sprawach C-430/06 i C-433/06 skargi o stwierdzenie nieważności wniesione do sądu krajowego dotyczą Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal nr 2/2005 Consejo de Diputados de Álava z dnia 24 maja 2005 r., zatwierdzonego przez porozumienie Juntas Generales de Álava z dnia 13 czerwca 2005 r., którego art. 1 ust. 4 i 5 zmienia art. 29 i 37 ustawy statutowej nr 24/1996 z dnia 5 lipca 1996 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Treść przepisów zaskarżonych we wspomnianych skargach pokrywa się z treścią przepisu stanowiącego przedmiot skargi rozpatrywanej przez sąd krajowy, która doprowadziła do wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w sprawie C-434/06.

25 W sprawach C-431/06 i C-432/06 wniesione do sądu krajowego skargi o stwierdzenie nieważności dotyczą Decreto Foral 32/2005 Diputación foral de Guipúzcoa z dnia 24 maja 2005 r., którego art. 1 ust. 3 i 4 zmienia art. 29 i 37 ustawy statutowej nr 7/1996 z dnia 4 lipca 1996 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Treść przepisów zaskarżonych we wspomnianych skargach pokrywa się z treścią przepisu stanowiącego przedmiot skargi rozpatrywanej przez sąd krajowy, która doprowadziła do wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w sprawie C-434/06.

### **Postępowania przed sądem krajowymi i pytania prejudycjalne**

26 Przepisy zaskarżone w sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym zostały przyjęte przez organy statutowe po tym, jak wyrokiem z dnia 9 grudnia 2004 r. Tribunal Supremo (sąd najwyższy regionu autonomicznego) orzekł w postępowaniu kasacyjnym nr 7893/1999 nieważność z mocy prawa wielu podobnych przepisów wydanych przez te same władze z tego powodu, że skoro środki te mogły stanowić pomoc państwa, powinny one być zgłoszone Komisji Wspólnot Europejskich zgodnie z art. 88 ust. 3 WE. Strony pozwane w postępowaniach przed sądem krajowym podnoszą jednak w swoich uwagach przedstawionych Trybunałowi, że, między innymi ze względu na to, iż Tribunal Supremo wydał rozstrzygnięcie bez występowania do Trybunału Sprawiedliwości z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, przeciwko temu wyrokowi została wniesiona „recurso de amparo” (skarga konstytucyjna) do Tribunal Constitucional (trybunału konstytucyjnego).

27 W ramach skarg o stwierdzenie nieważności będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, sąd ten zastanawia się, czy przepisy podatkowe ustanowione jako powszechnie obowiązujące, nieprzynajmniej korzyści określonym przedsiębiorstwom lub rodzajom produkcji, powinny zostać uznane za „selektywne” i podlegać reżimowi art. 87 WE i 88 WE z tego tylko powodu, że ich skutki i moc wiążąca są ograniczone do obszaru wchodzącego w zakres kompetencji jednostki niższego rzędu państwa, wyposażonej w autonomię w zakresie ustanawiania przepisów podatkowych.

28 Sąd krajowy powołuje się w tym względzie na wyrok Trybunału z dnia 6 września 2006 r. w sprawie C-88/03 Portugalia przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. I-7115, dotyczący przepisów podatkowych przyjętych przez region autonomiczny Azorów i odwołuje się do określonych przez Trybunał w pkt 67 tego wyroku trzech kryteriów dotyczących autonomii instytucjonalnej, proceduralnej i gospodarczej.

29 Badaj?c, czy Kraj Basków i jego Territorios Históricos spe?niaj? te trzy warunki, s?d krajowy podnosi, ?e nie ma w?tpliwo?ci co do istnienia autonomii instytucjonalnej.

30 S?d krajowy zastanawia si? natomiast, czy formalna procedura tworzenia przepisów podatkowych w Kraju Basków spe?nia kryterium autonomii proceduralnej. Prawd? jest, ?e procedura ta nie podlega bezpo?redniej interwencji rz?du centralnego, lecz rz?d ten dysponuje pozbawionymi przymusowego charakteru mechanizmami do rozstrzygania sporów, dzia?aj?cymi na zasadzie wzajemno?ci i parytetu. Dzi?ki tym mechanizmom jest mo?liwe zapewnienie, ?e w chwili, gdy s? ju? znane projekty aktów prawnych, zostanie zbadana ich zgodno?? z wi???cym strony porozumieniem gospodarczym w celu zagwarantowania ich zgodno?ci z ustalonymi przez administracj? centraln? i regionaln? zasadami, które zosta?y podniesione do rangi ustawy. Ponadto z perspektywy celów, jakie maj? osi?gn?? autonomiczne przepisy podatkowe, oraz spoczywaj?cego, w odpowiednim przypadku, na administracji baskijskiej obowi?zku „uwzgl?dniania interesu pa?stwowego przy ustalaniu stawki podatkowej”, art. 3 porozumienia gospodarczego ustanawia nieprzekraczalne progi zwi?zane z ca?kowitym globalnym obci???eniem podatkowym, swobod? przep?ywu i przedsi?biorczo?ci, jak równie? niewywolywaniem skutków dyskryminuj?cych. Na podstawie tych progów mo?e zosta? przeprowadzona a posteriori kontrola s?dowa wprowadzonych przepisów podatkowych, która to kontrola ma na celu sprawdzenie przestrzegania tych ww. zasad, b?d? wytycznych.

31 W odniesieniu do kryterium autonomii gospodarczej s?d krajowy zastanawia si?, czy, jako podmiot fiskalnie odpowiedzialny, Kraj Basków posiada mimo to wystarczaj?ce kompetencje, aby móc spe?nia? to kryterium. S?d ten podnosi w tym wzgl?dzie, ?e chocia? stopie? autonomii Kraju Basków w porównaniu z innymi formami autonomii na poziomie europejskim jest bardzo wysoki, to jednak pozostaje ograniczony skutek zbiegu z kompetencjami wy??cznymi pa?stwa maj?cymi wp?yw gospodarczy na Kraj Basków, np. w zakresie systemu monetarnego, podstaw i koordynacji ogólnego planowania dzia?alno?ci gospodarczej, systemu gospodarczego zabezpiecze? spo?ecznych czy prac publicznych w interesie ogólnym, do których m.in. odwo?uje si? art. 149 Konstytucji. Dlatego istnienie odr?bnych ram gospodarczych Kraju Basków musi by? analizowane na tle podstawowej jedno?ci rynku lub jedno?ci porz?dku gospodarczego, które zgodnie z orzecznictwem s?du konstytucyjnego (zob. w szczególno?ci wyroki z dnia 19 pa?dziernika 1984 r. w sprawie 96/1984 i z dnia 25 kwietnia 2002 r. w sprawie 96/2002) s? nieod??cznym elementem hiszpa?skiego systemu regionów autonomicznych.

32 Wobec powy?szego Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco (s?d najwy?szy regionu autonomicznego Kraju Basków) postanowi? zawiesi? post?powanie i wyst?pi? do Trybuna?u z nast?puj?cym pytaniem prejudycjalnym, o brzmieniu identycznym jak pytania postawione w sprawach C?428/06, C?429/06 i C?434/06:

„Czy wyk?adni art. 87 ust. 1 WE nale?y dokonywa? w ten sposób, ?e przepisy podatkowe wydane przez Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, zmieniaj?ce art. 29 ust. 1 lit. a), art. 37 i 39 uregulowania o podatku od osób prawnych, powinny – z tego powodu, ?e ustanawiaj? stopy podatkowe ni?sze od stopy ogólnej okre?lonej w ustawodawstwie pa?stwa hiszpa?skiego oraz wprowadzaj? odliczenia od podatku nieistniej?ce w pa?stwowym porz?dku prawnym dotycz?cym podatków, a obowi?zuj?ce na obszarze w?a?ciwo?ci tej posiadaj?cej autonomi? jednostki ni?szego ni? pa?stwo rz?du – zosta? uznane za selektywne w ?wietle definicji pomocy pa?stwa w rozumieniu tego postanowienia, a w konsekwencji – podlega? zg?oszeniu Komisji na podstawie art. 88 ust. 3 WE?”.



33 W sprawach od C?430/06 do C?433/06 brzmienie pytania prejudycjalnego pokrywa si? z pytaniem przedstawionym powy?ej, lecz dotyczy przepisów statutowych obowi?zuj?cych w Álava i Guipúzcoa.

34 Postanowieniem prezesa Trybuna?u z dnia 30 listopada 2006 r. sprawy od C?428/06 do C?434/06 zosta?y po??czone do ??cznego rozpoznania w ramach procedury pisemnej i ustnej, jak równie? do wydania wyroku.

### **W przedmiocie dopuszczalno?ci wniosków o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym**

#### *Uwagi przedstawione Trybuna?owi*

35 Comunidad Autónoma de La Rioja twierdzi, ?e wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie s? dopuszczalne, gdy? udzielenie odpowiedzi na zadane pytanie nie jest konieczne do tego, aby s?d krajowy móg? wyda? orzeczenie w rozpatrywanych przez siebie sprawach. Postanowieniem z dnia 14 listopada 2005 r., potwierdzonym przez pó?niejsze postanowienie z dnia 17 marca 2006 r., przyj?tymi w ramach procedury wykonania wyroku Tribunal Supremo z dnia 9 grudnia 2004 r. (nr wykonania 3753/96?1) Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco stwierdzi? ju? bowiem niewa?no?? przepisów zaskar?onych w post?powaniach przed s?dem krajowym, a konkretnie znowelizowanego art. 29 poszczególnych ustaw statutowych w sprawie stawki podatku od osób prawnych oraz art. 39 ustawy statutowej nr 3/1996, uznaj?c, ?e przepisy te by?y niezgodne z wyrokiem i zosta?y przyj?te w celu unikni?cia jego wykonania. Oba wspomniane postanowienia stanowi? obecnie przedmiot post?powa? kasacyjnych.

36 Pismem z dnia 23 stycznia 2008 r. Comunidad Autónoma de La Rioja powiadomi?a Trybuna? o wycofaniu podniesionego przez siebie zarzutu niedopuszczalno?ci wniosków o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

37 UGT?Rioja równie? podnosi, ?e wspomniane wnioski s? niedopuszczalne, gdy? nie ma najmniejszej w?tpliwo?ci co do okoliczno?ci, i? przepisy podatkowe b?d?ce przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym stanowi? pomoc pa?stwa. UGT?Rioja powo?uje si? w tym wzgl?dzie na wyrok Tribunal Supremo oraz niektóre decyzje Komisji w sprawie przepisów podatkowych przyj?tych przez Territorios Históricos, które s? analogiczne do omawianych w niniejszej sprawie przepisów.

38 Confebask równie? podnosi, ?e wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie s? konieczne, gdy? ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji jest bezsporny i nie ulega w?tpliwo?ci, ?e stanowi?ce przedmiot zawis?ej przed s?dem krajowym sprawy przepisy podatkowe nie stanowi? pomocy pa?stwa.

#### *Ocena Trybuna?u*

39 Zarówno z brzmienia, jak i celu art. 234 WE wynika, ?e warunkiem zastosowania procedury prejudycjalnej jest rzeczywista zawis?o?? przed s?dem krajowym sporu, w ramach którego s?d ten wezwany b?dzie do jego rozstrzygni?cia, bior?c pod uwag? orzeczenie Trybuna?u wydane w trybie prejudycjalnym (zob. podobnie wyroki: z dnia 15 czerwca 1995 r. w sprawach po??czonych od C?422/93 do C?424/93 Zabala Erasun i in., Rec. s. I?1567, pkt 28; z dnia 12 marca 1998 r. w sprawie C?314/96 Djabali, Rec. s. I?1149, pkt 18, oraz z dnia 20 stycznia 2005 r. w sprawie C?225/02 García Blanco, Zb.Orz. s. I?523, pkt 27).

40 Poniewa? zawis?o?? sporu przed s?dem krajowym jest warunkiem w?a?ciwo?ci

Trybuna?u, mo?e on zbada? j? z urz?du. Wynika z tego, ?e wycofanie przez Comunidad Aut?noma de La Rioja zarzutu niedopuszczalno?ci wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym pozostaje bez wp?ywu na przeprowadzenie tej oceny.

41 W niniejszej sprawie ?aden z dowod?w przedstawionych Trybuna?owi nie wskazuje na to, ?e, w nast?pstwie stwierdzenia niewa?no?ci niektórych zaskar?onych przed s?dem krajowym przepis?w, rozpatrywane przez niego spory sta?y si? bezprzedmiotowe, ani, ?e odpowied? na postawione pytanie prejudycjalne nie jest ju? konieczna do tego, aby s?d krajowy m?g? wyda? wyroki w zawis?ych przed nim sprawach.

42 Co si? tyczy zarzucanej oczywisto?ci odpowiedzi na zadane pytanie, to nale?y przypomnie?, ?e, je?eli odpowied? na pytanie mo?e zosta? w sposób jednoznaczny wyprowadzona z istniej?cego orzecznictwa lub jest tak oczywista, ?e nie pozostawia ona miejsca na jakiegokolwiek racjonalne w?tpliwo?ci, z jednej strony s?d, kt?rego orzeczenia nie podlegaj? zaskar?eniu wed?ug prawa wewn?trznego, nie jest zobowi?zany, w pewnych okoliczno?ciach, do wyst?pienia z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym (zob. podobnie wyrok z dnia 6 pa?dziernika 1982 r. w sprawie 283/81 Cilfit i in., Rec. s. 3415, pkt 14 i 16–20), z drugiej za? strony Trybuna? mo?e orzec postanowieniem z uzasadnieniem zgodnie z art. 104 § 3 swojego regulaminu.

43 Jednak?e okoliczno?ci te w ?aden sposób nie pozbawiaj? s?du krajowego mo?liwo?ci wyst?pienia do Trybuna?u z pytaniem prejudycjalnym (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Cilfit i in., pkt 15) i nie wp?ywaj? na pozbawienie Trybuna?u w?a?ciwo?ci do orzekania w przedmiocie takiego pytania.

44 W ka?dym razie nale?y stwierdzi?, ?e w odniesieniu do UGT?Rioja nie ulega w?tpliwo?ci, i? przepisy podatkowe b?d?ce przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym stanowi? pomoc pa?stwa, podczas gdy dla Confebask nie ulega w?tpliwo?ci, ?e przepisy te nie stanowi? takiej pomocy. Ta sprzeczna ocena wspomnianych przepis?w podatkowych w ?wietle postanowie? traktatu WE sama w sobie pokazuje, ?e istnieje konieczno?? udzielenia odpowiedzi na pytania b?d?ce przedmiotem wniosk?w o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

### **W przedmiocie pytania prejudycjalnego**

45 W swoim pytaniu s?d krajowy pragnie w istocie ustali?, czy wyk?adni art. 87 ust. 1 WE nale?y dokonywa? w ten sposób, ?e przepisy podatkowe, takie jak b?d?ce przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym, kt?re zosta?y przyj?te przez jednostki ni?szego rz?du ni? pa?stwo, nale?y uzna? za przepisy maj?ce charakter selektywny i tym samym ? za pomoc pa?stwa w rozumieniu tego postanowienia z tego tylko powodu, ?e nie maj? one zastosowania na ca?o?ci terytorium danego pa?stwa.

46 Jak stwierdzi? Trybuna? w pkt 56 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji w celu oceny selektywno?ci danego ?rodka nale?y zbada?, czy, w ramach danego systemu prawnego ?rodek ten stanowi korzy?? dla niektórych przedsi?biorstw w por?wnaniu z innymi, znajduj?cymi si? w por?wnywalnej sytuacji faktycznej i prawnej.

47 W tym zakresie ramy odniesienia niekoniecznie musz? by? okre?lone w granicach terytorium danego pa?stwa cz?onkowskiego, a ?rodek przyznaj?cy korzy?? tylko na jednej cz??ci terytorium kraju nie jest z tego tylko powodu selektywny w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE (ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, pkt 57).

48 Nie mo?na wykluczy?, ?e jednostka regionalna lub lokalna posiada status prawny i faktyczny daj?cy mu wystarczaj?c? autonomi? w stosunku do rz?du centralnego pa?stwa

członkowskiego, by dzięki przyjmowanym środkom ta jednostka, a nie rząd centralny, odgrywała podstawową rolę w określaniu politycznego i gospodarczego środowiska, w którym działają przedsiębiorstwa (ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, pkt 58).

49 Trybuna w pkt 65 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji opisała sytuację, w której władze regionalne lub lokalne uchwalają, w ramach wykonywania kompetencji w wystarczającym stopniu autonomicznych względem władz centralnych, stawki opodatkowania, która jest niższa niż stawka krajowa i która znajduje zastosowanie wyłącznie do przedsiębiorców działających na terytorium objętym ich kompetencjami.

50 W tej ostatniej sytuacji ramy prawne właściwe dla dokonania oceny selektywności środka o charakterze podatkowym mogłyby ograniczać się do danego obszaru geograficznego, w przypadku gdy jednostka niższego rzędu nie państwo odgrywa, w szczególności z powodu swego statusu i kompetencji, podstawową rolę przy określaniu środowiska politycznego i gospodarczego, w którym działają przedsiębiorstwa z siedzibą na terytorium objętym jej kompetencjami (ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, pkt 66).

51 Aby decyzja podjęta przez organ regionalny lub lokalny mogła być uznana za podjętą w ramach wykonywania przez tę władzę kompetencji w wystarczającym stopniu autonomicznych, konieczne jest przede wszystkim, aby władza ta posiadała na gruncie konstytucyjnym status polityczny lub administracyjny odrębny od statusu rzędu centralnego. Następnie decyzja ta powinna być podjęta bez możliwości ingerencji rzędu centralnego w jej treść. Wreszcie konsekwencje finansowe obniżenia krajowej stawki opodatkowania mającej zastosowanie do przedsiębiorstw działających w danym regionie nie mogą być wyrównywane przy udziale lub za pomocą subwencji innych regionów lub rzędu centralnego (ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, pkt 67). Te trzy warunki są powszechnie uznawane za kryteria autonomii instytucjonalnej, proceduralnej oraz gospodarczej i finansowej.

52 Trybuna w pkt 68 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji orzekła, że autonomia polityczna i podatkowa w stosunku do rzędu centralnego, która jest wystarczająca dla zastosowania wspólnotowych zasad dotyczących pomocy państwa, zakłada nie tylko, iż jednostka regionalna lub lokalna posiada kompetencje do przyjęcia, w odniesieniu do terytorium objętym tymi kompetencjami, środków polegających na obniżeniu stawki opodatkowania, niezależnie od jakichkolwiek względów związanych z postawą władz centralnych, lecz również ponosi polityczne i finansowe konsekwencje tego rodzaju środka.

*W przedmiocie braku warunku wstępnego*

53 Wbrew temu, co twierdzi Komisja, w pkt 58 i 66 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji nie ustanowiono żadnego warunku wstępnego dla stosowania trzech kryteriów określonych w pkt 67 tego wyroku.

54 Brzmienie pkt 58 wspomnianego wyroku nie pozostawia żadnej wątpliwości w tym zakresie. Trybuna orzekła bowiem w tym punkcie, że nie można wykluczyć, iż jednostka regionalna lub lokalna posiada w stosunku do rzędu centralnego autonomię wystarczającą, aby to ona odgrywała podstawową rolę w określaniu politycznego i gospodarczego środowiska, w którym działają przedsiębiorstwa.

55 Innymi słowy, jeżeli jednostka niższego rzędu niż państwo jest wystarczająco autonomiczna, czyli posiada autonomię z punktu widzenia instytucjonalnego, proceduralnego i gospodarczego, odgrywa ona podstawową rolę w określaniu politycznego i gospodarczego środowiska, w którym działają przedsiębiorstwa. Ta podstawowa rola jest konsekwencją autonomii, a nie jej warunkiem wstępnym.

56 Punkt 66 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji również wyraża tę konsekwencję, gdyż Trybunał przytacza w nim przypadek, gdy jednostka regionalna lub lokalna, „w szczególności z powodu swego statusu i kompetencji”, pełni podstawową rolę przy określaniu środowiska politycznego i gospodarczego, w którym działają przedsiębiorstwa mające siedzibę na terytorium objętym jego kompetencjami.

57 Ten pkt 66 stanowi wystarczającą wyjaśnienie pkt 67 tego wyroku, który to punkt określa kryteria, jakie musi spełnić decyzja, aby zostać uznana za przyjętą w ramach wykonywania wystarczająco autonomicznych kompetencji, czyli w okolicznościach takich, jakie zostały określone we wspomnianym pkt 66.

58 Interpretacja zasady określonej przez Trybunał w pkt 54–68 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji potwierdzona została przez ocenę kontroli dokonaną przez Trybunał w tym samym wyroku. W tym względzie należy podnieść, że w pkt 70 tego wyroku Trybunał dokonał analizy kryteriów autonomii instytucjonalnej i autonomii proceduralnej, a w jego pkt 71–76 – autonomii gospodarczej.

59 Jak stwierdziła rzecznik generalna w pkt 70 swojej opinii, z przeprowadzonej przez Trybunał kontroli w żaden sposób nie wynika jednak, że Trybunał zbadał, czy została spełniona warunek wstępny, którego istnienie podnosi Komisja.

60 Wynika z tego, że jedynymi kryteriami, które muszą zostać spełnione, aby terytorium objęte kompetencjami jednostki niższego rzędu niż państwo stanowiło prawidłowe odniesienie dla dokonania oceny, czy przyjęta przez tę jednostkę decyzja ma charakter selektywny, są kryteria autonomii instytucjonalnej, proceduralnej, jak również gospodarczej i finansowej, takie, jakie zostały określone w pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji.

*W przedmiocie jednostki podziału terytorialnego państwa, która powinna stanowić punkt odniesienia*

Uwagi przedstawione Trybunałowi

61 W celu zbadania, czy środki będące przedmiotem spraw zawisłych przed sądem krajowym zostały przyjęte przez jednostkę niższego rzędu niż państwo „wystarczająco autonomicznie”, należy najpierw ustalić, która to jednostka stanowi punkt odniesienia.

62 Chociaż bowiem pytanie prejudycjalne postawione w każdej ze spraw od C-428/06 do C-434/06 dotyczy przepisów podatkowych uchwalonych przez jedno szczególne Territorio Histórico, to należy stwierdzić, że w swoim rozumowaniu uzasadniającym powody, dla których odpowiedź na to pytanie jest niezbędną, sąd krajowy odwołuje się zarówno do regionu autonomicznego Kraju Basków, jak i Territorios Históricos.

63 Comunidad Autónoma de La Rioja, Comunidad Autónoma de Castilla y León oraz Komisja podnoszą przed Trybunałem, że punkt odniesienia stanowi jedynie Territorios Históricos, gdyż to właśnie te jednostki uchwały przepisy będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym. W tym względzie podkreślają one ograniczoną kompetencję tych jednostek, i tym

samym selektywny charakter zaskarżonych przepisów statutowych.

64 Podobnie jak sądy krajowe organy statutowe oraz rząd hiszpański, aby wskazać jednostkę w sprawie, odwołują się zarówno do Territorios Históricos, jak i do regionu autonomicznego Kraju Basków w zależności od tego, czy chodzi o wskazanie w sprawie w zakresie opodatkowania, czy też w innych kwestiach.

Odpowiedź Trybunału

65 Jak wynika z uregulowań krajowych przedstawionych w niniejszym wyroku, system instytucjonalny Królestwa Hiszpanii jest wyjątkowo skomplikowany. Ponadto w zakresie wskazania Trybunału nie wchodzi dokonywanie wykładni prawa krajowego. Wykładnia art. 87 ust. 1 WE wymaga jednak określenia jednostki niższego rzędu niż państwo, która stanowi punkt odniesienia podczas przeprowadzania oceny charakteru selektywnego przepisu podatkowego.

66 W skład regionu autonomicznego Kraju Basków wchodzi trzy prowincje: Álava, Vizcaya i Guipúzcoa. Granice tych prowincji pokrywają się z granicami Territorios Históricos, jednostek posiadających tradycyjne uprawnienia, zwane „fueros”, umożliwiające im nakładanie i pobór podatków. Natomiast wiele pozostałych kompetencji, w szczególności w dziedzinie gospodarczej, wykonywanych jest przez region autonomiczny.

67 Wydaje się mało wątpliwe, aby jako takie Territorios Históricos nie posiadały wystarczającej autonomii w rozumieniu kryteriów określonych w pkt 67 i 68 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji. Istnienie autonomii politycznej i podatkowej wymaga bowiem, aby jednostka niższego rzędu niż państwo ponosiła konsekwencje polityczne i finansowe obniżenia stawki opodatkowania. Nie ma to miejsca, w przypadku gdy jednostka ta nie jest odpowiedzialna za zarządzanie budżetem, czyli gdy nie sprawuje kontroli ani nad przychodami, ani nad wydatkami. Wydaje się, że jest tak w sytuacji Territorios Históricos, które posiadają kompetencje jedynie w dziedzinie podatkowej, a pozostałe kompetencje przynależą do regionu autonomicznego Kraju Basków.

68 Jednakże nie wydaje się, aby w celu przeprowadzenia analizy, czy jednostka niższego rzędu niż państwo spełnia kryteria autonomii, niezbędnym było, aby punkt odniesienia stanowiły jedynie Territorios Históricos lub, przeciwnie, jedynie region autonomiczny Kraju Basków.

69 Z wyjaśnień przedstawionych Trybunałowi wynika bowiem, że to z powodów historycznych kompetencje wykonywane na terytorium geograficznym wskazany zarówno Territorios Históricos, jak i regionowi autonomicznemu Kraju Basków zostały zorganizowane w ten sposób, iż kompetencje w dziedzinie podatkowej zostały przyznane Territorios Históricos, a kompetencje w dziedzinie gospodarczej – regionowi autonomicznemu.

70 W celu uniknięcia braku spójności wspomniany podział kompetencji wymaga ścisłej współpracy między poszczególnymi organami.

71 Z tego powodu statut autonomii reguluje kwestię kompetencji regionu autonomicznego Kraju Basków, lecz wyjaśnia również, w swoim art. 41 ust. 2, podstawowe zasady, których muszą przestrzegać organy statutowe i które są bardziej szczegółowo określone w porozumieniu gospodarczym.

72 Wspomniane porozumienie gospodarcze, zatwierdzone w drodze ustawy, zostało zawarte między regionem autonomicznym Kraju Basków i państwem hiszpańskim. Porozumienie to nie dotyczy jedynie kompetencji regionu autonomicznego, lecz zawiera również wiele przepisów dotyczących Territorios Históricos, które są ważne w wielu kwestiach podatkowych.

73 Prawidłowe stosowanie porozumienia gospodarczego kontrolowane jest przez komisję mieszaną. Zgodnie z art. 61 akapit pierwszy tego porozumienia w skład tej komisji wchodzi, po pierwsze, po jednym przedstawicielu rzędu każdego Territorios Históricos, jak również odpowiadająca im liczba przedstawicieli rzędu baskijskiego, oraz, po drugie, odpowiednia liczba przedstawicieli administracji państwa.

74 Podobnie skład komisji ds. koordynacji i oceny prawa potwierdza współpracę między Territorios Históricos i regionem autonomicznym Kraju Basków. Zgodnie bowiem z art. 63 porozumienia gospodarczego w skład tej komisji wchodzi czterech przedstawicieli administracji państwa oraz czterech przedstawicieli regionu autonomicznego Kraju Basków wyznaczonych przez rząd baskijski, trzech z nich na wniosek każdej z Diputaciones Forales.

75 A zatem, w celu ustalenia, czy jednostka składająca się zarówno z Territorios Históricos, jak i z regionu autonomicznego Kraju Basków posiada wystarczającą autonomię, aby mogła stanowić punkt odniesienia dla oceny selektywności przepisu przyjętego przez jedno z tych Territorios Históricos, należy uwzględnić zarówno Territorios Históricos, jak i ten region.

#### *W przedmiocie znaczenia dla sprawy kontroli sądowej*

76 Przed przeprowadzeniem oceny, czy trzy określone w pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji kryteria dotyczące autonomii zostały spełnione w sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, należy również ustalić, w jakim zakresie należy wziąć pod uwagę kontrolę sprawowaną przez sąd krajowy. Niektórzy z uczestników postępowania, którzy przedstawili swoje uwagi w postępowaniach przed sądem krajowym, podnieśli bowiem, że przepisy statutowe mają charakter przepisów administracyjnych i stanowią przedmiot kontroli zgodności z prawem dokonywanej przez sądy administracyjne, co ma ich zdaniem wpływ na autonomię proceduralną Territorios Históricos. Inni uczestnicy postępowania uważają natomiast, że kontrola sądowa pozostaje bez wpływu na ocenę kryteriów dotyczących autonomii.

77 W tym względzie należy przypomnieć, że, w ramach art. 234 WE, Trybunał nie jest właściwy do stosowania prawa wspólnotowego, lecz jedynie do jego interpretacji lub oceny jego ważności.

78 A zatem nie należy zastanawiać się, czy przepisy statutowe będące przedmiotem spraw zawisłych przed sądem krajowym stanowią pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, lecz dokonać wykładni tego przepisu w celu sprawdzenia, czy uregulowanie, takie jak przepisy statutowe przyjęte przez Territorios Históricos w ramach swoich kompetencji, może zostać uznane za przepisy mające zastosowanie ogólne w rozumieniu pojęcia pomocy państwa wynikającym z tego postanowienia lub czy przepisy te mają charakter selektywny.

79 Wydaje się, że zakres kompetencji Territorios Históricos został określony w Konstytucji i innych postanowieniach takich jak statut autonomii i porozumienie gospodarcze. W tym zakresie należy uwzględnić te przepisy w wykładni dokonanej przez sąd krajowy i w egzekwowanej przez ten sąd postaci. Dla oceny istnienia autonomii znaczenie ma bowiem nie sama kontrola sądowa, lecz kryteria stosowane przez ten sąd podczas przeprowadzania tej kontroli.

80 Celem kontroli legalności przepisów jest zapewnienie przestrzegania wcześniej ustalonych zakresów kompetencji różnych władz, organów i instytucji państwa, lecz nie samo ustalanie tych zakresów. Jak podczas rozprawy podniósł rząd hiszpański, istnienie kontroli sądowej jest nierozdzielnie związane z istnieniem państwa prawa.

81 Jeżeli orzecznictwo sądów państwa czonkowskiego jest istotne dla poznania zakresów kompetencji jednostki niższego rzędu państwo, jest tak dlatego, że wykładnia sądowa stanowi integralną część norm określających te kompetencje. Wyrok ogranicza się jednak do wykładni przepisu określającego zakres kompetencji takiej jednostki, lecz co do zasady nie może mieć wpływu na wykonywanie tych kompetencji w tych granicach.

82 Wynika z tego, że w celu zbadania, czy jednostka niższego rzędu państwo posiada wystarczającą autonomię, należy uwzględnić mające zastosowanie przepisy określające zakres kompetencji jednostki podziału terytorialnego państwa w wykładni dokonanej przez sąd krajowy.

83 Nie można zatem dojść do poprawnego wniosku, że jednostka niższego rzędu państwo nie posiada autonomii z tego tylko względu, iż przyjmowane przez nią uregulowania podlegają kontroli sądowej.

#### *W przedmiocie trzech kryteriów autonomii*

W przedmiocie autonomii instytucjonalnej

– Uwagi przedstawione Trybunałowi

84 Organy statutowe, Confebask oraz rząd Zjednoczonego Królestwa podnoszą, że zgadzają się z dokonaną przez sąd krajowy analizą dotyczącą autonomii instytucjonalnej. Również rząd hiszpański uważa, że pierwszy warunek został spełniony.

85 Comunidad Autónoma de Castilla y León podnosi, że Territorios Históricos nie posiadają pełnej autonomii instytucjonalnej, gdyż muszą one uczestniczyć w zadaniach państwa hiszpańskiego. Comunidad Autónoma de La Rioja przypomina, że należy odróżnić organy statutowe, które przyjmują przepisy podatkowe będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, od regionu autonomicznego Kraju Basków. Region autonomiczny Kraju Basków, podobnie jak pozostałe regiony autonomiczne, musi wykonywać kompetencje powierzone mu przez państwo w ramach celów krajowej polityki gospodarczej lub celów ogólnej organizacji gospodarki określonych przez państwo, podczas gdy organy statutowe nie posiadają kompetencji o charakterze gospodarczym. Komisja, nie podważając jednakże istnienia autonomii instytucjonalnej, również odwołuje się do ograniczonych kompetencji posiadanych przez organy statutowe, które zasadniczo pełnią rolę poborców podatkowego na rzecz pozostałych administracji.

– Odpowiedź Trybunału

86 Różnego rodzaju twierdzenia, które padły w niniejszej sprawie, zostały przedstawione w zakresie, w jakim okazało się to konieczne. Należy jednakże, jak zostało to wskazane w pkt 75 niniejszego wyroku, wziąć pod uwagę jednostkę, w której skąd wchodzi zarówno Territorios Históricos, jak i region autonomiczny Kraju Basków.

87 W tym zakresie z analizy Konstytucji, statutu autonomii oraz porozumienia gospodarczego wynika, że jednostki podziału terytorialnego państwa takie jak Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków ze względu na to, iż posiadają odmienny od rządu centralnego status polityczny i administracyjny, spełniają kryterium autonomii instytucjonalnej.

W przedmiocie kryterium autonomii proceduralnej

– Uwagi przedstawione Trybunałowi

88 Comunidad Autónoma de La Rioja, Comunidad Autónoma de Castilla y León, jak również Komisja podkreślają, że organy statutowe są ograniczone w wykonywaniu swoich kompetencji zarówno w odniesieniu do państwa centralnego, jak i do regionu autonomicznego Kraju Basków oraz między sobą. W tym zakresie, zgodnie z zasadą współpracy z państwem, istnieje mechanizm wstępnej weryfikacji. Comunidad Autónoma de Castilla y León podkreśla rolę komisji ds. koordynacji i oceny prawa, o której mowa w art. 63 i 64 porozumienia gospodarczego.

89 Uczestnicy postępowania przed sądem krajowym podnoszą także, że organy statutowe muszą przestrzegać wielu konstytucyjnych i innych zasad, pod kontrolą sądów administracyjnych. Zasady te stanowią poważne ograniczenia materialne kompetencji tych organów. Jest tak w przypadku zasady solidarności, ustanowionej w art. 138 Konstytucji, zasady harmonizacji podatkowej, której wymogi zostały określone w art. 3 porozumienia gospodarczego, jak również zasady równości, wyrażonej w szczególności w art. 31 Konstytucji, oraz zasady jednolitości rynku.

90 Organy statutowe i Confebask podnoszą, że państwo nie uczestniczy w uchwalaniu przepisów statutowych. Co prawda, istnieje mechanizm wzajemnego powiadamiania się, lecz ma on charakter jedynie informacyjny. Nawet jeżeli komisja ds. koordynacji i oceny prawa wydałaby negatywną decyzję, nie stanowi to przeszkody dla wejścia w życie przepisów statutowych, które mogą zostać podważone jedynie przed sądami krajowymi.

91 Rząd Zjednoczonego Królestwa, podobnie jak rząd włoski, uważa, że środki służące koordynacji nie stoją na przeszkodzie uznaniu istnienia autonomii proceduralnej. Według tego rządu przyjęcie regionalnego przepisu podatkowego nie wymaga zgody państwa, a państwo to nie posiada uprawnień, aby zawetować taki przepis czy uchylić stosowną decyzję organu regionalnego.

92 Opierając się na różnicy między sformułowaniami użytymi w opinii rzecznika generalnego Geelhoeda w sprawie Portugalia przeciwko Komisji a wyrokiem w tej sprawie, Confebask podnosi, że podczas przeprowadzania oceny kryterium autonomii proceduralnej ma istotną rolę okoliczność, iż organ lokalny zobowiązany jest do uwzględnienia krajowych interesów. W pkt 54 wspomnianej opinii wskazano bowiem, że „decyzja musi zostać podjęta przez lokalny organ władzy, zgodnie z procedurą, w której rząd centralny nie jest w stanie do bezpośredniego ingerowania w proces określenia stawki podatku, a lokalny organ władzy, określając stawkę podatku, nie jest zobowiązany do wzięcia pod uwagę interesu ogólnopaństwowego”. Natomiast w pkt 67 wyroku Trybunał nie utrzymał ostatecznie wspomnianego powyżej zdania, gdy ograniczył się do wskazania, że decyzja musi zostać podjęta „bez możliwości ingerencji rządu centralnego w jej treść”.

93 Komisja, wbrew temu, co twierdzi Confebask, podnosi, że obowiązek uwzględnienia interesów państwa ma istotne znaczenie. Według tej instytucji kryterium autonomii proceduralnej nie jest spełnione, jeżeli jednostka niższego rządu niż państwo ma obowiązek konsultowania się z rządem centralnym i/lub materialny obowiązek uwzględnienia skutków swych decyzji na całym terytorium, na przykład w celu przestrzegania zasad równości, solidarności i równości obywateli?



podatkowych.

94 Komisja opiera się w tym zakresie na ostatnim zdaniu pkt 68 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, zgodnie z którym jednostka regionalna lub lokalna musi posiadać kompetencje w kwestiach podatkowych „niezależnie od jakichkolwiek względów związanych z postawą władz centralnych”, w świetle czego należy interpretować drugie kryterium określone w pkt 67 tego wyroku, czyli warunek, że decyzja podjęta przez jednostkę niższego rzędu niż państwo powinna zostać przyjęta „bez możliwości ingerencji rzędu centralnego w jej treść”.

– Odpowiedź Trybunału

95 Jak wynika z pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, aby decyzja jednostki regionalnej lub lokalnej mogła być przyjęta w ramach wykonywania wystarczająco autonomicznych kompetencji, powinna zostać ona przyjęta bez możliwości ingerencji rzędu centralnego w jej treść.

96 Tego rodzaju autonomia proceduralna nie wyklucza ustanowienia służby koordynacji procedury mającej na celu zapobieganie konfliktom, pod warunkiem że ostateczna decyzja podjęta pod koniec tej procedury zostaje przyjęta przez jednostkę podziału terytorialnego państwa, a nie przez rząd centralny.

97 W tym względzie z art. 4 ust. 1 porozumienia gospodarczego wynika, że organy statutowe podają do wiadomości administracji państwowej projekty przepisów statutowych dotyczących kwestii podatkowych oraz że administracja ta czyni tak samo wobec tych organów.

98 Zgodnie z art. 64 tego porozumienia komisja ds. koordynacji i oceny prawa złożona z równej liczby przedstawicieli administracji państwa i przedstawicieli regionu autonomicznego Kraju Basków może dany projekt uregulowania statutowego poddać ocenie i podjąć próbę osiągnięcia w drodze negocjacji polubownego rozwiązania w zakresie usunięcia możliwych rozbieżności z uregulowaniami podatkowymi mającymi zastosowanie na pozostałej części terytorium hiszpańskiego.

99 Jak słusznie zauważyła rzecznik generalna w pkt 87 swojej opinii, z porozumienia gospodarczego nie wynika, że, w przypadku braku osiągnięcia porozumienia w ramach tej komisji, rząd centralny może narzucić przyjęcie uregulowania określonej treści.

100 Ponadto należy stwierdzić, że komisja ds. koordynacji i oceny prawa może poddawać ocenie nie tylko projekty uregulowań statutowych, lecz również projekty administracji państwowej. Ta możliwość wystarczająco pokazuje, że wspomniana komisja pełni rolę jedynie organu konsultacyjnego i służącego koordynacji, nie stanowi natomiast mechanizmu, za którego pośrednictwem rząd centralny mógłby narzucać swoje własne decyzje w razie konfliktu między projektem uregulowania statutowego i uregulowaniami podatkowymi państwa hiszpańskiego.

101 Co się tyczy różnego rodzaju zasad przywołanych przez Comunidad Autónoma de La Rioja, Comunidad Autónoma de Castilla y León oraz przez Komisję, to wydaje się, że pozostają one bez wpływu na autonomię decyzyjną Territorios Históricos i jedynie określają jej granice.

102 A zatem, określona w art. 138 Konstytucji zasada solidarności, zgodnie z którą państwo „zapewnia skuteczną realizację określonej w art. 2 Konstytucji zasady solidarności poprzez zaangażowanie w stworzenie odpowiedniej i sprawiedliwej równowagi gospodarczej między różnymi częściami terytorium państwa [...]”, wydaje się pozostawać bez wpływu na autonomię proceduralną Territorios Históricos.

103 Nałożenie na jednostkę niższego rzędu państwo obowiązków brania pod uwagę podczas przyjmowania uregulowań podatkowych równowagi gospodarczej między różnymi częściami terytorium państwa określa bowiem granice kompetencji tego organu, nawet jeżeli pojęcia użyte do zdefiniowania tych granic, takie jak „równowaga gospodarcza”, mogą być rozwijane w ramach wykładni przeprowadzanej podczas kontroli sądowej.

104 Jak jednak zostało stwierdzone w pkt 81 niniejszego wyroku, okoliczności, że podczas przyjmowania decyzji należy przestrzegać ustalonych wcześniej granic kompetencji nie oznacza co do zasady, iż podważana jest autonomia decyzyjna organu przyjmującego tę decyzję.

105 Co się tyczy zasady harmonizacji podatkowej, określonej w art. 3 porozumienia gospodarczego, to nakłada ona w szczególności obowiązek „utrzymywać rzeczywiste obciążenia podatkowe równoważne istniejącemu na pozostałym terytorium państwa” oraz obowiązek „przestrzegać swobód przepływu osób i ich przedsiębiorczości oraz zasady swobodnego przepływu towarów, kapitału i usług na całym terytorium Hiszpanii oraz zapewniać, że nie wystąpi skutki dyskryminujące, naruszenie zasad konkurencji między przedsiębiorstwami lub zakłócenia w przydzielaniu środków”.

106 Z tej zasady wydaje się wynikać, że Territorios Históricos nie posiadają zbyt daleko idących kompetencji w odniesieniu do obciążenia podatkowego, które może być ustanowione przez uregulowania statutowe, gdy musi być ono równoważne z obciążeniem podatkowym istniejącym na pozostałym terytorium państwa hiszpańskiego. Jednakże nie ulega wątpliwości, że obciążenie podatkowe jest tylko jednym z elementów, które należy wziąć pod uwagę podczas przyjmowania uregulowania podatkowego. Przestrzegając tej zasady, Territorios Históricos są w stanie przyjmować przepisy podatkowe, które pod wieloma względami różnią się od przepisów mających zastosowanie na pozostałej części tego państwa.

107 W każdym razie, jak wynika z pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, podstawowym kryterium rozstrzygającym o istnieniu autonomii proceduralnej nie jest zakres przyznanych jednostce niższego rzędu kompetencji, lecz możliwość przyjmowania, na podstawie tych kompetencji, decyzji przez tę jednostkę w sposób niezależny, czyli innymi słowami, bez możliwości bezpośredniej ingerencji rzędu centralnego w jej treść.

108 Wynika z tego, że obowiązek uwzględnienia przez jednostkę podziału terytorialnego państwa interesu państwa w celu przestrzegania granic przyznanych jej kompetencji nie stanowi, co do zasady, czynnika naruszającego jego autonomię proceduralną w sytuacji, gdy organ ten przyjmuje decyzję w granicach swoich kompetencji.

109 W sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym należy stwierdzić, że, jak również wynika z mających zastosowanie przepisów krajowych oraz w szczególności art. 63 i 64 porozumienia gospodarczego, nie wydaje się, aby rząd centralny mógł bezpośrednio ingerować w proces przyjmowania uregulowania statutowego, aby zapewnić w ten sposób przestrzeganie zasad takich jak zasada solidarności, harmonizacji podatkowej lub innych zasad, na które powołują się strony skarżące w postępowaniach przed sądem krajowym.

110 Chociaż dokonywanie wykładni prawa wspólnotowego wchodzi w zakres właściwości Trybunału, niemniej jednak to do sądu krajowego należy określić mającego zastosowanie prawo krajowe i dokonanie jego wykładni, jak również stosowanie prawa wspólnotowego w zawiśniętych przed nim sprawach. To zatem do sądu krajowego należy zbadać, czy, biorąc pod uwagę zbadane dowody oraz wszelkie inne informacje, które uzna on za istotne, określone w pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji drugie kryterium, czyli kryterium autonomii proceduralnej, zostało spełnione w sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem

krajowym.

W przedmiocie kryterium autonomii gospodarczej i finansowej

– Uwagi przedstawione Trybunałowi

111 Co się tyczy tego kryterium, to z uwag przedstawionych Trybunałowi wynika, że ich autorzy odwołują się do pkt 67 i 68 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji. Trybunał orzekł tam, że, po pierwsze, konsekwencje finansowe obniżenia stawki opodatkowania mającej zastosowanie do przedsiębiorstw działających w danym regionie nie mogą być wyrównywane przy udziale lub za pomocą subwencji innych regionów lub rządu centralnego oraz, po drugie, że autonomia gospodarcza istnieje jedynie wtedy, gdy jednostka regionalna lub lokalna ponosi polityczne i finansowe konsekwencje tego rodzaju obniżenia stawki opodatkowania. Niektóre z uwag przedstawionych Trybunałowi dotyczą obliczania wysokości składowki oraz konsekwencji, które należą z tego wyciągnąć w odniesieniu do autonomii gospodarczej i finansowej regionu autonomicznego Kraju Basków oraz Territorios Históricos.

112 Comunidad Autónoma de La Rioja i Comunidad Autónoma de Castilla y León podnoszą, że Territorios Históricos nie posiadają autonomii gospodarczej, w szczególności ze względu na różnego rodzaju ustanowione w Konstytucji lub w porozumieniu gospodarczym zasady.

113 Organy statutowe podnoszą natomiast, że system podatkowy Territorios Históricos opiera się na dwóch filarach, którymi są, po pierwsze, autonomia podatkowa i odpowiedzialność oraz, po drugie, zasada jednostronnego ryzyka.

114 Odnosząc się do powodów wystąpienia z wnioskami o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, Confebask podnosi, że, według sądu krajowego kryterium autonomii gospodarczej stawia wymóg występowania między regionem autonomicznym i pozostałymi częściami państwa hiszpańskiego w zakresie opodatkowania takiego zróżnicowania gospodarczego, i ewentualna zasada jednolitości rynku mogłaby podważyć istnienie rzeczywistej autonomii. Confebask podkreśla jednak, że ww. wyrok w sprawie Portugalia przeciwko Komisji w żaden sposób nie stawia wymogu występowania czynnika takiego jak „odrębne ramy gospodarcze”, których brak przecie nawet między państwami członkowskimi Wspólnoty Europejskiej, stanowicej w dużym stopniu zintegrowaną ekonomicznie i społecznie jednostkę. Jedynym istotnym dla sprawy czynnikiem jest zdaniem Confebask okoliczność, że obniżone obciążenia podatkowe mające zastosowanie na terenie określonego regionu nie mogą być finansowane przy udziale transferów finansowych pochodzących od rządu centralnego, co oznacza, iż ryzyko polityczne i gospodarcze decyzji przyjętych w dziedzinie opodatkowania przez jednostkę niższego rzędu niż państwo ponosi ta jednostka, a który to wymóg w prawie hiszpańskim określony jest jako „zasada odpowiedzialności podatkowej”. Jest tak w przypadku Territorios Históricos, gdy odpowiedzialność podatkowa jest nierozdzielnie związana z systemem ustanowionym w porozumieniu gospodarczym.

115 Rząd hiszpański poddaje analizie system składek i podnosi, że chociaż pomiędzy państwem hiszpańskim a regionem autonomicznym Kraju Basków mają miejsce różnego rodzaju przepływy finansowe, istnieje także składowka netto, której wpłaty region ten dokonuje na rzecz hiszpańskiego ministerstwa finansów, a która przeznaczona jest na finansowanie zadań wykonywanych przez państwo, a nie Kraj Basków. Rząd ten podkreśla okoliczność, że zmiany podatkowe przyjęte przez właściwe instytucje Territorios Históricos nie zmieniają ani przepływów finansowych między państwem i Krajem Basków, ani ilości świadczeń ze strony państwa. Rząd ten wyciąga z tego wnioski, że zarówno z politycznego, jak i gospodarczego punktu widzenia Territorios Históricos ponoszą konsekwencje swoich decyzji w kwestiach podatkowych.

116 Rząd woski uważa, że okoliczności, iż państwo hiszpańskie posiada wyjątkowe kompetencje w dziedzinie systemu monetarnego, podstaw i ogólnego planowania działalności gospodarczej, systemu gospodarczego ubezpieczeń społecznych, jak również prac publicznych w interesie ogólnym, nie podważa istnienia wystarczającego stopnia autonomii gospodarczej i finansowej.

117 Rząd Zjednoczonego Królestwa uważa, że okoliczności, iż państwo hiszpańskie zachowuje kontrolę nad ogólnymi ramami gospodarczymi, oraz istnienie składowki na pokrycie zadań wykonywanych przez to państwo nie wydają się być sprzeczne z kryterium autonomii gospodarczej i finansowej, o ile wysokość stawki opodatkowania nie ma wpływu na wysokość tej składowki.

118 Komisja podnosi, po pierwsze, że, jeżeli chodzi o zbadanie, czy przepis podatkowy stanowi pomoc państwa, czy też nie stanowi takiej pomocy, nie należy brać pod uwagę efektu przyciągania, czyli tworzenia przedsiębiorstw i tym samym wzrost dochodów z opodatkowania, który może spowodować obniżka podatków, gdy wystąpienie tego efektu też nie może być założone a priori. W każdym razie kwestia, czy dany przepis ma charakter pomocy państwa, powinna być oceniana w odniesieniu do konkretnych przypadków, na poziomie budżetowego w danym momencie beneficjentem przedsiębiorstwa. Komisja podnosi, po drugie, że badanie autonomii gospodarczej danego terytorium zakłada przeprowadzenie analizy wszystkich mechanizmów transferów finansowych oraz mechanizmów solidarności, nawet jeżeli nie są one w ten sposób przedstawiane (na przykład mechanizm finansowania ubezpieczeń społecznych z jednego źródła, gwarancja zapewnienia przez państwo minimalnego poziomu świadczeń publicznych itd.). Komisja podnosi, po trzecie, że w celu zbadania, czy dany przepis podatkowy stanowi pomoc państwa, należy wziąć pod uwagę nie przyjęte cele działania państwa, lecz skutki tego przepisu. Komisja przypomina w tym zakresie, że okoliczności, iż danemu terytorium powierzono bardzo szerokie kompetencje w kwestiach podatkowych i sprawuje ono kontrolę nad własnymi przychodami, niekoniecznie oznacza, że odgrywa ono fundamentalną rolę w określaniu środowiska politycznego i gospodarczego.

119 Komisja podkreśla w tym względzie znaczenie konstytucyjnej zasady solidarności, która wyznacza granice autonomii finansowej Territorios Históricos i musi gwarantować minimalny poziom świadczeń na całości terytorium hiszpańskiego.

120 Komisja zwraca szczególną uwagę na międzyregionalny fundusz wyrównawczy, ustanowiony na mocy art. 158 ust. 2 Konstytucji. Komisja uważa, że już samo istnienie tego funduszu wskazuje, że Territorios Históricos nie ponoszą konsekwencji finansowych decyzji o obniżeniu wysokości stawki opodatkowania lub zmiany dozwolonych odliczeń. Co się tyczy składowki, to Komisja wyciąga z przeprowadzonej analizy tego mechanizmu wnioski, że jej wysokość obliczana jest z uwzględnieniem proporcji, w jakiej pozostają przychody Territorios Históricos w stosunku do przychodu skarbu państwa, oraz, że w konsekwencji stanowi on mechanizm solidarnościowy. Istnieją ponadto inne rodzaje transferów finansowych, takie jak korekty i płatności kompensacyjne z tytułu podatków pośrednich i bezpośrednich, które również stanowią mechanizmy solidarnościowe, gdy niektóre z tych płatności kompensacyjnych obliczane są na podstawie wspomnianych przychodów Territorios Históricos.

121 Co się tyczy ubezpieczeń społecznych, to Komisja powołuje się na raport ministerstwa pracy i spraw społecznych dotyczący lat 1999–2005. Na przykład, w zakresie emerytur system wykazał w 2005 r. w regionie autonomicznym Kraju Basków deficyt w wysokości 311 milionów EUR. Komisja wnioskuje z tego, że świadczenia w zakresie ubezpieczeń społecznych są finansowane przez pozostałe regiony autonomiczne. Ponieważ finansowanie deficytów stanowi część kompetencji niewykonywanych przez region autonomiczny Kraju Basków, region ten

uczestniczy w nich poprzez mechanizm składowki. Ponieważ za wysokość tej składowki obliczana jest na podstawie przychodu danego regionu autonomicznego, system ustanowiony w celu wyrównania deficytu ubezpieczeń społecznych stanowi mechanizm solidarnościowy.

122 Biorąc pod uwagę powyższe, Komisja wyciąga wnioski, że Territorios Históricos nie ponosi wszystkich konsekwencji przepisów wprowadzających obniżkę stawki opodatkowania lub zwiększających dozwolone odliczenia. W konsekwencji trzeci warunek określony w pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji nie został spełniony.

– Odpowiedź Trybunału

123 Jak wynika z pkt 67 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, jednym z warunków, które musi spełnić jednostka regionalna lub lokalna, aby posiadać autonomię gospodarczą i finansową, jest, że konsekwencje finansowe obniżenia stawki opodatkowania mającej zastosowanie do przedsiębiorstw działających w danym regionie nie mogą być wyrównywane przy udziale lub za pomocą subwencji innych regionów lub rzędu centralnego.

124 Kwestia transferów finansowych między państwem hiszpańskim a regionem autonomicznym Kraju Basków została uregulowana w porozumieniu gospodarczym oraz w ustawie w sprawie wysokości wkładu finansowego z 2002 r. Należy zatem najpierw dokonać analizy tych przepisów w celu zbadania, czy mogą one mieć wpływ na wyrównywanie przez państwo hiszpańskie konsekwencji finansowych przepisów podatkowych przyjętych przez organy statutowe.

125 Metoda obliczania wysokości składowki jest wyjątkowo skomplikowana. Pierwszy etap tego obliczania obejmuje ustalenie, w odniesieniu do całości terytorium Królestwa Hiszpanii, wydatków na zadania państwa, które są niewykonywane przez region autonomiczny Kraju Basków. Do kwoty tej stosuje się współczynnik zaliczenia, który, co do zasady, musi odzwierciedlać względną wartość gospodarki baskijskiej w stosunku do całości terytorium Królestwa Hiszpanii. Wreszcie dokonuje się różnych korekt mających na celu uzupełnienie oszacowania wysokości przychodów poszczególnych organów uzyskanych z różnych podatków.

126 Z przedstawionych Trybunałowi uwag wynika, że kwota przychodów z podatków Territorios Históricos w żaden sposób nie wpływa na pierwszy etap wspomnianego obliczania, który obejmuje wyliczenie różnic wykonywanych przez państwo hiszpańskie. Co się tyczy korekt, to wpływ, jaki mogą na nie wywierać przepisy statutowe wprowadzające opodatkowanie, które jest bardziej korzystne dla podatników objętych ich zastosowaniem, jest jedynie pośredni.

127 Jedną z danych mających podstawowe znaczenie dla obliczania wysokości składowki jest współczynnik zaliczenia, wynoszący obecnie 6,24%. W tym zakresie z przedstawionych Trybunałowi argumentów niewątpliwie wynika, że, chociaż współczynnik ten ustalany jest na podstawie danych ekonomicznych, jest on jednakże określany w ramach mających głównie polityczny charakter negocjacji między państwem hiszpańskim i regionem autonomicznym Kraju Basków. Decyzja o obniżce stawki opodatkowania nie ma zatem zasadniczo wpływu na wysokość tego współczynnika.

128 Podczas rozprawy Komisja podważyła obecnie obowiązujący współczynnik zaliczenia, uznając, że jest on zaniżony i w konsekwencji Territorios Históricos dopłaci do zadań wykonywanych przez państwo mniej, niż powinny. Należy jednak ponownie przypomnieć, że Trybuna jest właściwy jedynie do dokonywania wyroku art. 87 ust. 1 WE, a nie do orzekania, w sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, czy współczynnik zaliczenia obliczany zgodnie z ustawą z 2002 r. w sprawie składowki został obliczony w sposób prawidłowy z ekonomicznego punktu widzenia, czy też został zaniżony.

129 Należy jednak stwierdzić, że zaniżenie wspomnianego współczynnika może stanowić co najwyżej przesłankę przemawiającą za brakiem autonomii gospodarczej Territorios Históricos. Tymczasem musi mieć miejsce wyrównywanie, innymi słowami, zwiżek przyczynowo-skutkowy między przepisem podatkowym przyjętym przez organy statutowe a kwotami obciążającymi państwo hiszpańskie.

130 Jak zostało podniesione przed Trybunałem, współczynnik zaliczenia jest ustalany na podstawie danych ekonomicznych podczas negocjacji politycznych, w których uczestniczy państwo hiszpańskie i w ramach których broni ono interesu krajowego, jak również interesu pozostałych regionów Królestwa Hiszpanii. To do sądu krajowego należy ustalenie, czy celem tego rodzaju procesu określenia tego współczynnika jest umożliwienie rządowi centralnemu wyrównania kosztu subwencji lub przepisu podatkowego korzystnego dla przedsiębiorstw przyjętego przez Territorios Históricos.

131 Podobnie to do sądu krajowego należy zbadać skutki tego procesu oraz sprawdzenie, czy z powodu przyjętej metody oraz danych ekonomicznych, które zostały wzięte pod uwagę, określenie współczynnika zaliczenia oraz, bardziej ogólnie, obliczenie wysokości składowki, skutkuje wyrównaniem przez państwo hiszpańskie skutków, jakie pociąga za sobą przepis podatkowy przyjęty przez organy statutowe.

132 W ramach swych uwag ustnych Komisja podnosi także, że istnieje wiele innych rodzajów transferów finansowych wyrównujących różnice podatkowe obciążające stawkę opodatkowania, takie jak transfery wynikające z faktu istnienia jednego źródła finansowania ubezpieczeń społecznych, minimalnego poziomu świadczeń publicznych gwarantowanych przez państwo, czy też międzyterytorialnego funduszu wyrównawczego. Ponadto Komisja podniosła na rozprawie kwestię istotnej wysokości transferów i subwencji dokonywanych na rzecz władz publicznych regionu autonomicznego Kraju Basków, które nie zostały brane pod uwagę podczas obliczania wysokości składowki.

133 W tym zakresie, chociaż dane dotyczące wyrównania mogą być jawne i szczególne, mogą być one również ukryte i mogą one zostać obliczone jedynie na podstawie konkretnej analizy przepływów finansowych między daną jednostką niższego rzędu niż państwo, państwem członkowskim, w którym znajduje się ten organ, oraz pozostałymi jego regionami.

134 Analiza taka może bowiem wykazać, że konsekwencją decyzji o obniżeniu stawki opodatkowania przyjętej przez jednostkę niższego rzędu niż państwo mogą być wyższe transfery finansowe na jej rzecz, a to z powodu metod obliczania użytych w celu określenia kwot, które mają być przedmiotem transferu.

135 Jednakże, jak podniosła rzecznik generalna w pkt 109 swojej opinii, oraz wbrew temu, co zdaje się podnosić Komisja, sama okoliczność, że z całościowej oceny stosunków finansowych między państwem a jednostkami niższego rzędu niż państwo wynika, iż mają miejsce przepływy finansowe na rzecz tych ostatnich, nie może sama w sobie wystarczyć do wykazania, iż organy te nie ponoszą konsekwencji finansowych przyjętych przez siebie przepisów podatkowych, oraz, tym

samym, nie posiadaj? one autonomii finansowej, gdy? podstaw? takich transferów finansowych mog? by? okoliczno?ci, które nie maj? ?adnego zwi?zku ze wspomnianymi przepisami podatkowymi.

136 W sprawach b?d?cych przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym bezsporna jest okoliczno??, ?e kompetencje Territorios Históricos s? ograniczone, w szczególno?ci przez ró?ne zasady przywo?ane przed Trybuna?em, a przede wszystkim przez zasad? harmonizacji podatkowej.

137 Bior?c pod uwag? te ograniczenia, nale?y zbada?, czy przepisy podatkowe przyj?te przez Territorios Históricos mog? by? ?ród?em ukrytych wyrówna? w sektorach takich jak ubezpieczenia spo?eczne, minimalny poziom ?wiadcze? publicznych gwarantowany przez pa?stwo hiszpa?skie lub funkcjonowanie mi?dzyterytorialnego funduszu wyrównawczego, co w szczególno?ci podnosi Komisja. W tym wzgl?dzie nale?y stwierdzi?, ?e Komisja nie przedstawi?a dok?adnych szczegó?ów na poparcie swych zarzutów.

138 Co si? wreszcie tyczy podniesionego na rozprawie argumentu Komisji, zgodnie z którym sporne przepisy podatkowe nie maj? zastosowania do wszystkich przedsi?biorstw maj?cych siedzib? na terenie Territorios Históricos lub wszystkich prowadzonych tam rodzajów produkcji, to wystarczy stwierdzi?, ?e argument ten pozostaje bez wp?ywu na przeprowadzon? powy?ej analiz?, gdy? bezsporne jest, i? zgodnie z tym, co orzek? Trybuna? w pkt 62 ww. wyroku w sprawie Portugalia przeciwko Komisji, wspomniane przepisy maj? rzeczywi?cie zastosowanie do wszystkich przedsi?biorstw maj?cych siedzib? na terytorium obj?tym zakresem kompetencji tego organu, lub do wszystkich prowadzonych tam rodzajów produkcji, zgodnie z zasad? podzia?u kompetencji podatkowych mi?dzy danym pa?stwem cz?onkowskim a jednostk? ni?szego rz?du ni? pa?stwo.

139 W ka?dym razie to nie do Trybuna?u nale?y stwierdzenie, czy sporne przepisy statutowe b?d?ce przedmiotem spraw zawis?ych przed s?dem krajowym stanowi? pomoc pa?stwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE. Tego rodzaju kwalifikacja oznacza?aby bowiem, ?e to Trybuna? ustala maj?ce zastosowanie przepisy prawa krajowego, dokonuje ich wyk?adni, stosuje je, jak równie? bada okoliczno?ci faktyczne, które to zadania wchodz? w zakres w?a?ciwo?ci s?du krajowego. Trybuna? natomiast posiada wy?zczn? w?a?ciwo?? do dokonywania wyk?adni poj?cia pomocy pa?stwa w rozumieniu wspomnianego postanowienia, a to w celu podania temu s?dowi kryteriów umo?liwiaj?cych mu rozstrzygni?cie zawis?ych przed nim sporów.

140 Nale?y zatem stwierdzi?, ?e, bior?c pod uwag? zbadane dowody oraz wszelkie inne informacje, które s?d krajowy uwa?a za zasadne, do tego s?du nale?y zbadanie, czy Territorios Históricos ponosz? konsekwencje polityczne i finansowe przepisów podatkowych przyj?tych w ramach przyznanych im kompetencji.

Wnioski w przedmiocie trzech kryteriów okre?lonych w pkt 51 niniejszego wyroku

141 W celu ustalenia, czy przepisy statutowe przyj?te przez Territorios Históricos stanowi? pomoc pa?stwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, nale?y zbada?, czy Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków posiadaj? autonomi? instytucjonaln?, proceduraln? i gospodarcz? wystarczaj?c?, aby przepis przyj?ty przez te organy w granicach przyznanych im kompetencji zosta? uznany za maj?cy zastosowanie ogólne na terytorium tej, a nie ? za maj?cy charakter selektywny w rozumieniu poj?cia pomocy pa?stwa okre?lonego w art. 87 ust. 1 WE.

142 Tego rodzaju ocena mo?e zosta? dokonana jedynie po przeprowadzaniu wst?pnej weryfikacji umo?liwiaj?cej upewnienie si?, ?e Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków nie wykraczaj? poza granice swoich kompetencji, gdy? uregulowania dotycz?ce w

szczególnoci transferów finansowych zosta?y sporz?dzone na podstawie tych okre?lonych kompetencji.

143 Stwierdzenie przekroczenia granic tych kompetencji mog?oby bowiem podwa?y? wynik analizy przeprowadzonej na podstawie art. 87 ust. 1 WE, gdy? punkt odniesienia dla oceny charakteru selektywnego przepisu maj?cego zastosowanie ogólne na terytorium jednostki ni?szego rz?du ni? pa?stwo nie stanowi?yby ju? Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków, lecz móg?by by? on, w odpowiednim przypadku, rozszerzony na ca?e terytorium hiszpa?skie.

144 Wobec powy?szego na zadane pytanie nale?y udzieli? odpowiedzi, ?e art. 87 ust. 1 WE nale?y interpretowa? w ten sposób, i? aby dokona? oceny selektywnego charakteru danego uregulowania, nale?y wzi?? pod uwag? autonomi? instytucjonaln?, proceduraln? i gospodarcz?, któr? posiada organ przyjmuj?cy to uregulowanie. To do s?du krajowego, który jako jedyny jest w?a?ciwy do ustalania maj?cego zastosowanie prawa krajowego, dokonywania jego wyk?adni, jak równie? stosowania prawa wspólnotowego w zawis?ych przed nim sporach, nale?y zbadanie, czy Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków posiadaj? tego rodzaju autonomi?, co skutkowa?oby tym, ?e uregulowania przyj?te w granicach kompetencji przyznanych tym jednostkom ni?szego ni? pa?stwo rz?du na mocy Konstytucji i innych przepisów prawa hiszpa?skiego nie maj? charakteru selektywnego w rozumieniu poj?cia pomocy pa?stwa okre?lonego w art. 87 ust. 1 WE.

### **W przedmiocie kosztów**

145 Dla stron post?powania? przed s?dem krajowym niniejsze post?powanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym s?dem, do niego zatem nale?y rozstrzygni?cie o kosztach. Koszty poniesione w zwi?zku z przedstawieniem uwag Trybuna?owi, inne ni? poniesione przez strony post?powania? przed s?dem krajowym, nie podlegaj? zwrotowi.

Z powy?szych wzgl?dów Trybuna? (trzecia izba) orzeka, co nast?puje:

**Wyk?adni art. 87 ust. 1 WE nale?y dokonywa? w ten sposób, i? aby dokona? oceny selektywnego charakteru danego uregulowania, nale?y wzi?? pod uwag? autonomi? instytucjonaln?, proceduraln? i gospodarcz?, któr? posiada organ przyjmuj?cy to uregulowanie. To do s?du krajowego, który jako jedyny jest w?a?ciwy do ustalania maj?cego zastosowanie prawa krajowego, dokonywania jego wyk?adni, jak równie? stosowania prawa wspólnotowego w zawis?ych przed nim sporach, nale?y zbadanie, czy Territorios Históricos oraz region autonomiczny Kraju Basków posiadaj? tego rodzaju autonomi?, co skutkowa?oby tym, ?e uregulowania przyj?te w granicach kompetencji przyznanych tym jednostkom ni?szego ni? pa?stwo rz?du na mocy Konstytucji hiszpa?skiej z 1978 r. i innych przepisów prawa hiszpa?skiego nie maj? charakteru selektywnego w rozumieniu poj?cia pomocy pa?stwa okre?lonego w art. 87 ust. 1 WE.**

Podpisy

\* J?zyk post?powania: hiszpa?ski.