ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

6 september 2006 *

In zaak C-88/03,

betreffende een beroep tot nietigverklaring krachtens artikel 230 EG, ingesteld op 24 februari 2003,

Portugese Republiek, vertegenwoordigd door L. Fernandes als gemachtigde, bijgestaan door J. da Cruz Vilaça en L. Romão, advogados, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

ondersteund door

Koninkrijk Spanje, vertegenwoordigd door N. Díaz Abad als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

* Procestaal: Portugees.

Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, vertegenwoordigd door R. Caudwell als gemachtigde, bijgestaan door D. Anderson, QC, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

interveniënten,

tegen

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door V. Di Bucci en F. de Sousa Fialho als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerster,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Grote kamer),

samengesteld als volgt: V. Skouris, president, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas (rapporteur) en J. Malenovský, kamerpresidenten, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, N. Colneric, S. von Bahr, J. Klučka en U. Lõhmus, rechters,

advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,
griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 6 september 2005,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 oktober 2005,

het navolgende

Arrest

1 Met haar beroep verzoekt de Portugese Republiek om nietigverklaring van beschikking 2003/442/EG van de Commissie van 11 december 2002 betreffende het gedeelte van de regeling houdende aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke kenmerken van de autonome regio der Azoren dat betrekking heeft op verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven (PB L 150, blz. 52; hierna: „bestreden beschikking").

Toepasselijke bepalingen

Bepalingen van gemeenschapsrecht

2 Artikel 87, lid 1, EG bepaalt:

„Behoudens de afwijkingen waarin dit Verdrag voorziet, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt."

3 In punt 2 van de mededeling van de Commissie van 10 december 1998 over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen (PB C 384, blz. 3; hierna: „mededeling betreffende staatssteun op het gebied van de directe belastingen") heet het dat deze mededeling in het geval van belastingmaatregelen verduidelijkingen wil aanbrengen met betrekking tot de kwalificatie als steunmaatregel in de zin van artikel 87, lid 1, EG.

4 Artikel 87, lid 3, EG bepaalt dat als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt kunnen worden beschouwd:

„a) steunmaatregelen ter bevordering van de economische ontwikkeling van streken waarin de levensstandaard abnormaal laag is of waar een ernstig gebrek aan werkgelegenheid heerst;

[...]

c) steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid of van bepaalde regionale economieën te vergemakkelijken, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad;

[...]"

5 Luidens artikel 299, lid 2, EG zijn de bepalingen van het Verdrag van toepassing op de Franse overzeese departementen, de Azoren, Madeira en de Canarische Eilanden. Gelet op de omstandigheid dat hun structurele economische en sociale situatie

wordt bemoeilijkt door bepaalde factoren die door hun blijvende en cumulatieve karakter hun ontwikkeling ernstig schaden, kan de gemeenschapswetgever evenwel specifieke maatregelen vaststellen die er met name op gericht zijn de voorwaarden voor de toepassing van het Verdrag op deze gebieden vast te stellen.

6 Luidens punt 4.15 van de richtsnoeren van de Commissie inzake regionale steunmaatregelen (PB 1998, C 74, blz. 9), zoals op 9 september 2000 gewijzigd (PB C 258, blz. 5; hierna: „richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen"), is regionale steun die bedoeld is om de lopende kosten van een onderneming te verminderen, dat wil zeggen exploitatiesteun, verboden.

7 Evenwel mag krachtens punt 4.16.2 van deze richtsnoeren in ultraperifere regio's die onder de afwijking van artikel 87, lid 3, sub a en c, EG, vallen, niet-degressieve en niet in de tijd beperkte steun worden toegestaan, wanneer deze steun is bedoeld ter vergoeding van de meerkosten bij het uitvoeren van de economische activiteit welke samenhangen met de in artikel 299, lid 2, EG opgesomde factoren, die door hun blijvende en cumulatieve karakter de ontwikkeling van deze gebieden ernstig schaden. In dit punt wordt ook gepreciseerd dat de lidstaat de omvang van deze kosten moet meten en het verband met deze factoren moet aantonen. Verder moet de voorgenomen steun door de bijdrage aan de regionale ontwikkeling en de aard ervan gerechtvaardigd zijn, en moet de hoogte ervan in verhouding staan tot de meerkosten ter vergoeding waarvan hij wordt verleend.

Bepalingen van nationaal recht

8 De grondwet van de Portugese Republiek van 2 april 1976 bepaalt dat „de eilandengroep van de Azoren en Madeira autonome regio's zijn, met een eigen

politiekadministratieve status en eigen overheidsorganen". In dit verband bevat zij een aantal bepalingen inzake de bevoegdheden van deze regio's en hun politieke en administratieve organen.

9 Blijkens deze bepalingen hebben de autonome regio's eigen belastinginkomsten, en ontvangen zij een deel van de belastinginkomsten van de staat, dat volgens het beginsel van daadwerkelijke nationale solidariteit is vastgesteld. Voorts zijn de wetgevende vergaderingen van deze regio's bij uitsluiting bevoegd om, onder de door de Assembleia da Republica bij kaderwet vastgestelde voorwaarden, een eigen fiscale bevoegdheid uit te oefenen, alsmede om de staatsbelastingen aan de specifieke regionale omstandigheden aan te passen.

10 Bij wet nr. 13/98 van 24 februari 1998 betreffende de financiën van de autonome regio's (lei n° 13/98, de 24 de Fevereiro, Lei de Finanças das Regiões Autónomas, *Diário da República* I, serie A, nr. 46, van 24 februari 1998, blz. 746; hierna: „wet nr. 13/98"), heeft de Portugese Staat de voorwaarden van deze financiële autonomie nauwkeurig bepaald. Deze wet zet de beginselen en de doelstellingen van de regionale financiële autonomie uiteen, voorziet in de coördinatie van de financiën van de autonome regio's met die van de centrale overheid, en legt het beginsel van nationale solidariteit en de verplichting tot samenwerking tussen de staat en de autonome regio's vast.

11 Wat de samenwerking tussen de staat en de autonome regio's betreft, bepaalt artikel 5, leden 1 tot en met 3, van wet nr. 13/98 in het bijzonder:

„1. Bij de vervulling van de grondwettelijke en statutaire taak van solidariteit, moet de staat, met inachtneming van de beschikbare middelen en de noodzaak om alle

delen van het nationale grondgebied een gelijke behandeling te waarborgen, met de autoriteiten van de autonome regio's samenwerken om tot economische ontwikkeling te komen, ongelijkheden als gevolg van het insulaire karakter [van bepaalde regio's] recht te zetten, en om economische en sociale convergentie met de rest van het nationale grondgebied en met de Europese Unie tot stand te brengen.

2. De nationale solidariteit komt op het financiële gebied meer in het bijzonder tot uitdrukking in de overdracht van budgettaire middelen waarin deze wet voorziet; zij moet voortdurend met het ontwikkelingspeil van de autonome regio's meevolueren, en bovenal streven naar de totstandbrenging van de voorwaarden voor een betere financiële dekking door eigen inkomsten.

3. Het doel van de nationale solidariteit bestaat erin het grondbeginsel van de gelijke behandeling van alle Portugese burgers te waarborgen, te verzekeren dat het op het nationale niveau vastgestelde sociale beleid aan al deze burgers ten goede komt, en bij te dragen tot economische en sociale convergentie met de rest van het nationale grondgebied en met de Unie [...]; zij houdt met name de overdracht van budgettaire middelen in, die in overeenstemming met de bepalingen van het onderhavige artikel moet worden geconcretiseerd."

12 Zoals in overweging 7 van de bestreden beschikking in herinnering wordt gebracht, bepaalt wet nr. 13/98 verder dat de nationale inkomstenbelasting voor natuurlijke en rechtspersonen, onder de daarin vastgestelde voorwaarden, inkomsten van de autonome regio's vormt. Overeenkomstig artikel 37 van deze wet hebben de wetgevende vergaderingen van de autonome regio's met name de bevoegdheid om de aldaar geldende inkomstenbelastingtarieven met maximaal 30 % van de in de nationale wetgeving vastgelegde tarieven te verlagen.

Het bijzondere stelsel van de autonome regio der Azoren

13 Bij regionaal wetgevingsbesluit nr. 2/99/A van 20 januari 1999, zoals gewijzigd bij regionaal wetgevingsbesluit nr. 33/99/A van 30 december 1999 (hierna: „besluit nr. 2/99/A"), heeft het wetgevend orgaan van de regio der Azoren, conform de hem ter zake verleende bevoegdheden, de bepalingen voor de aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke regionale kenmerken vastgesteld. Dit besluit is sinds 1 januari 1999 van kracht en behelst met name een gedeelte dat betrekking heeft op verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven.

14 Deze tariefverlagingen zijn automatisch van toepassing op alle deelnemers aan het economisch verkeer (natuurlijke en rechtspersonen). Volgens de Portugese autoriteiten zijn zij met name bedoeld om het op de Azoren gevestigde ondernemingen mogelijk te maken de structurele handicaps als gevolg van hun vestiging in een insulaire en ultraperifere regio te overwinnen. Zo geniet al wie in de regio der Azoren belastingplichtig is, en onderworpen aan de inkomstenbelasting voor natuurlijke personen dan wel de inkomstenbelasting voor rechtspersonen, een tariefverlaging van 20 % (15 % in 1999) respectievelijk 30 %. De budgettaire kosten van deze maatregel worden door de Portugese autoriteiten op grond van de daaruit voortvloeiende derving van belastingontvangsten op circa 26,25 miljoen EUR per jaar geraamd.

De bestreden beschikking

15 Bij brief van 5 januari 2000 stelden de Portugese autoriteiten de Commissie van de Europese Gemeenschappen in kennis van een regeling houdende aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke kenmerken van de autonome regio der Azoren. Aangezien deze regeling te laat werd aangemeld, in antwoord op een verzoek om inlichtingen dat de diensten van de Commissie op 7 december 1999 hadden geformuleerd nadat in de pers bepaalde artikelen waren verschenen, en zonder de goedkeuring van de Commissie in werking was getreden, werd zij in het register van niet-aangemelde steun ingeschreven.

16 Na onderzoek van de door de Portugese autoriteiten verstrekte inlichtingen, besloot de Commissie om ten aanzien van het gedeelte van de regeling dat betrekking heeft op verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven de procedure van artikel 88, lid 2, EG in te leiden. In het kader van deze procedure stuurde de regionale regering van de Ålandeilanden (Finland) de Commissie opmerkingen ter ondersteuning van het standpunt van de Portugese autoriteiten toe.

17 Na deze procedure heeft de Commissie de bestreden beschikking vastgesteld.

18 In overweging 23 van deze beschikking herinnert de Commissie, onder verwijzing naar haar mededeling betreffende staatssteun op het gebied van de directe belastingen, aan de criteria voor het definiëren van staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG. De betrokken maatregel moet de begunstigden een voordeel verschaffen dat de lasten verlicht die zij normaliter uit eigen middelen moeten dragen. Dit voordeel moet door de staat worden verschaft of in welke vorm ook met staatsmiddelen zijn bekostigd. De betrokken maatregel moet de mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloeden. Ten slotte moet hij specifiek of selectief zijn in die zin dat hij aan bepaalde ondernemingen of producties ten goede komt.

19 In overweging 24 van de bestreden beschikking stelt de Commissie vast dat, wat de betrokken verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven betreft, aan elk van deze criteria is voldaan. Met betrekking tot de eerste drie criteria is zij meer in het bijzonder van mening dat:

„— [...] voor zover de belastingverlagingen in kwestie gelden voor ondernemingen, zij [...] een voordeel verschaffen dat de lasten verlicht die zij normaal moeten dragen;

— het verlenen van een belastingverlaging een verlies aan belastingontvangsten met zich brengt dat [...] ‚op hetzelfde neerkomt als het gebruik van staatsmiddelen in de vorm van fiscale uitgaven'. Voor zover dit beginsel eveneens van toepassing is op steun die door regionale en lokale lichamen van de lidstaten wordt verleend [...], worden de belastingverlagingen in kwestie met staatsmiddelen verleend, d.w.z. middelen die in het Portugese stelsel van overheidsfinanciën aan de autonome regio der Azoren zijn toegewezen;

— het criterium volgens hetwelk de concurrentie en het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig beïnvloed wordt, vooronderstelt dat de begunstigde van de maatregel, ongeacht zijn rechtsvorm of wijze van financiering, een economische activiteit uitoefent. Volgens de vaste rechtspraak is deze voorwaarde van de gevolgen voor het handelsverkeer vervuld, [wanneer] de gesteunde ondernemingen een economische activiteit uitoefenen die het voorwerp vormt van handelsverkeer tussen de lidstaten [...] Gelet op de omvang van [hun] sectorale toepassingsgebied en voor zover althans een deel van de ondernemingen in kwestie een economische activiteit uitoefent die het voorwerp uitmaakt van handelsverkeer tussen de lidstaten, is dit wat de belastingverlagingen betreft die hier worden onderzocht, het geval".

20 Wat het selectiviteitscriterium betreft, citeert de Commissie punt 17 van haar mededeling betreffende staatssteun op het gebied van de directe belastingen. Daarin heet het dat blijkens de tot op heden door de Commissie genomen besluiten „uitsluitend maatregelen die gelden voor het gehele grondgebied van de staat buiten het bij artikel 87, lid 1, [EG] vastgestelde specificiteitscriterium vallen", en dat „maatregelen ter bevordering van de economische ontwikkeling van een regio door het Verdrag zelf als steunmaatregelen worden bestempeld". Volgens de Commissie vormen de betrokken belastingtariefverlagingen voor ondernemingen die in een bepaalde streek van Portugal zijn gevestigd een voordeel waarvan ondernemingen die in andere delen van Portugal soortgelijke economische activiteiten willen verrichten, niet kunnen profiteren. Volgens overweging 24 van de bestreden beschikking begunstigen zij dus in de zin van artikel 87, lid 1, EG de in de regio der Azoren belastingplichtige ondernemingen ten opzichte van alle andere Portugese ondernemingen.

21 De Commissie baseert deze vaststelling op de in de overwegingen 26, 27, 31 en 33 van de bestreden beschikking uiteengezette redenering, die hierna is weergegeven.

22 In de eerste plaats kan het element van selectiviteit in het begrip „steun", nu dit op een vergelijking tussen twee groepen ondernemingen in hetzelfde referentiekader is gebaseerd (ondernemingen waaraan het voordeel wél en ondernemingen waaraan het voordeel niet is verleend), alleen ten opzichte van een als normaal gedefinieerde belastingheffing worden vastgesteld. Volgens de Commissie „vloeit zowel uit de algemene opzet van het Verdrag, dat betrekking heeft op door de staat of met staatsmiddelen verleende steun, [als] uit de fundamentele rol die de centrale autoriteiten van de lidstaten vervullen bij het definiëren van het politieke en economische milieu waarin de ondernemingen activiteiten verrichten, dankzij de maatregelen die zij nemen, de diensten die zij verschaffen en eventueel de financiële overdrachten die zij uitvoeren, voort dat het kader waarin een dergelijke vergelijking moet worden gemaakt de economie van de lidstaat is. [...] De vaste praktijk van de Commissie [...] bestaat erin [...] belastingregelingen die in bepaalde regio's of grondgebieden gelden en die gunstig zijn in vergelijking met het algemene stelsel van een lidstaat, als steun aan te merken [...]"

23 In de tweede plaats is het volgens de Commissie onverenigbaar met het begrip „steun" — dat alle steunmaatregelen omvat die de lasten verlichten die normaliter door een of verschillende ondernemingen worden gedragen, ongeacht het doel, de rechtvaardiging of de doelstelling ervan en de status van de autoriteit die deze heeft ingevoerd of ten laste van de begroting waarvan zij worden gefinancierd — te stellen, zoals de Portugese autoriteiten doen, dat voordelen met een beperkte territoriale toepassing in de regio in kwestie algemene maatregelen worden eenvoudigweg omdat zij door de regionale en niet door de centrale autoriteit zijn vastgesteld, en omdat zij op het gehele, onder de jurisdictie van de regio vallende grondgebied van toepassing zijn. „Een onderscheid dat uitsluitend is gebaseerd op de entiteit die de maatregel vaststelt zou [...] artikel 87 [EG], waarmee wordt beoogd de betrokken maatregelen uitsluitend ten aanzien van hun gevolgen voor de concurrentie en het communautaire handelsverkeer te bestrijken, [elke nuttige werking ontnemen]".

24 De Commissie stelt verder dat „deze beschikking geen betrekking heeft op een mechanisme dat alle plaatselijke autoriteiten op een bepaald niveau (regio's, districten of andere) de mogelijkheid zou geven plaatselijke belastingen in te voeren en te heffen, zonder dat van enige relatie tot het nationale belastingstelsel sprake is. In tegendeel: bij het onderhavige geval gaat het om een verlaging die alleen op de Azoren geldt en wordt toegepast op het belastingtarief dat door de nationale wetgeving is vastgesteld en op het vasteland van Portugal van toepassing is. Onder deze omstandigheden vormt de door de regionale autoriteiten vastgestelde maatregel duidelijk een afwijking van het nationale belastingstelsel."

25 In de derde plaats kunnen de voormelde belastingtariefverlagingen niet door de aard en de algemene opzet van het Portugese belastingstelsel worden gerechtvaardigd. De Commissie is in het bijzonder van mening, dat „voor zover deze verlagingen niet voortvloeien uit de toepassing van beginselen zoals proportionaliteit of progressieve belastingheffing, waarbij juist ondernemingen in een specifieke regio ongeacht hun financiële situatie worden begunstigd, de doelstellingen op het gebied van regionale ontwikkeling die [...] hun worden toegeschreven, niet als inherent aan het Portugese belastingstelsel kunnen worden beschouwd".

26 Na in overweging 34 van de bestreden beschikking de betrokken maatregelen als staatssteun te hebben gekwalificeerd, stelt de Commissie zich in overweging 35 van de bestreden beschikking op het standpunt dat deze steun, daar hij bedoeld is om de permanente structurele handicaps die het gevolg zijn van het insulaire karakter van de regio der Azoren en van het feit dat zij ver afgelegen is van de economische centra op het vasteland, door middel van een verlaging van de lopende uitgaven van de ondernemingen te verhelpen, exploitatiesteun is. Zij stelt verder dat dergelijke steun kan worden goedgekeurd indien deze is bedoeld ter vermindering van de meerkosten bij het uitvoeren van de economische activiteit, die met de in artikel 299, lid 2, EG genoemde handicaps samenhangen, en waarbij is voldaan aan de in punt 4.16.2 van de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen gestelde voorwaarden, te weten, de steun moet door de bijdrage aan de regionale ontwikkeling en de aard ervan gerechtvaardigd zijn, en de hoogte ervan moet in verhouding staan tot de meerkosten ter vergoeding waarvan hij wordt verleend.

27 Dienaangaande betoogt de Commissie in overweging 38 van de bestreden beschikking dat zij de betrokken verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven, voor zover deze gelden voor „ondernemingen die buiten de financiële sector hun activiteiten hebben", als met de gemeenschappelijke markt verenigbare steun in de zin van de afwijking van artikel 87, lid 3, sub a, EG kan beschouwen.

28 Voor zover de verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven worden toegepast op de ondernemingen die in de financiële sector hun activiteiten hebben, worden zij volgens de Commissie echter niet gerechtvaardigd door hun bijdrage aan de regionale ontwikkeling, en is de hoogte ervan niet recht evenredig met de nadelen ter verlichting waarvan zij zijn bestemd. De Commissie kan deze verlagingen dus niet als met de gemeenschappelijke markt verenigbare steun in de zin van artikel 87, lid 3, sub a, EG aanmerken, te meer daar zij nog steeds niet in het bezit is van cijfergegevens op basis waarvan zij de meerkosten voor op de Azoren gevestigde financiële ondernemingen objectief kan inschatten. Deze steun kan volgens de Commissie evenmin onder enige andere in het Verdrag neergelegde afwijkingsregeling vallen.

29 Gepreciseerd zij dat de Commissie in overweging 18 van de bestreden beschikking er met betrekking tot de door de Portugese autoriteiten overgelegde studie op had gewezen dat zich onder de voor de basissteekproef gekozen ondernemingen geen ondernemingen uit de financiële sector bevonden. Zij had opgemerkt dat de Portugese autoriteiten deze omstandigheid enkel hadden gerechtvaardigd met een beroep op het ontbreken van statistische gegevens over deze sector, waarbij zij erkenden dat het hun voor deze activiteiten niet mogelijk zou zijn onomstotelijk aan te tonen dat met de verlagingen van de belastingtarieven in kwestie, gelet op hun aard en niveau, de specifieke problemen van de regio der Azoren kunnen worden opgelost.

30 In overweging 42 van de bestreden beschikking stelt de Commissie verder dat, om redenen van transparantie en rechtszekerheid, ook „‚dienstenverrichtingen binnen groepen' (activiteiten waarvan de economische grondslag erin bestaat diensten te verlenen aan ondernemingen die tot dezelfde groep behoren, zoals coördinatie-

centra, financiële en distributiecentra)" van een beschikking tot vaststelling van de verenigbaarheid met de gemeenschappelijke markt moeten worden uitgesloten. Zij is namelijk van mening „dat deze activiteiten niet voldoende aan de regionale ontwikkeling bijdragen en derhalve niet verenigbaar kunnen worden verklaard uit hoofde van artikel 87, lid 3, sub a, of op grond van de overige afwijkingen die in het Verdrag zijn vastgelegd, en wel om dezelfde redenen als die welke met betrekking tot de activiteiten in de financiële sector werden aangegeven".

31 Bijgevolg stelt de Commissie in artikel 1 van de bestreden beschikking vast dat het gedeelte van de regeling houdende aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke kenmerken van de autonome regio der Azoren dat betrekking heeft op verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven, verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt, onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 2, volgens hetwelk het gedeelte van de in artikel 1 bedoelde steunregeling niet verenigbaar met de gemeenschappelijke markt is, voor zover dat geldt voor ondernemingen die financiële activiteiten verrichten of voor ondernemingen die activiteiten van het type „dienstenverrichtingen binnen groepen" uitoefenen. In artikel 3 van de bestreden beschikking gelast de Commissie Portugal, alle maatregelen te treffen die nodig zijn om de steun, die uit hoofde van het in artikel 1 genoemde gedeelte van de steunregeling is uitgekeerd, terug te vorderen van de ondernemingen die de in artikel 2 genoemde activiteiten uitoefenen.

Conclusies van partijen

32 Bij beschikking van de president van het Hof van 16 september 2003 is het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland toegelaten tot interventie aan de zijde van de Portugese Republiek.

33 Bij beschikking van de president van het Hof van 9 juni 2005 is het Koninkrijk Spanje toegelaten tot interventie aan de zijde van de Portugese Republiek.

34 De Portugese Republiek concludeert dat het het Hof behage:

— het onderhavige beroep ontvankelijk te verklaren;

— het onderhavige beroep gegrond, en de bestreden beschikking bijgevolg nietig te verklaren, voor zover bij deze beschikking de verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven voor natuurlijke en rechtspersonen met een fiscale woon- of vestigingsplaats op de Azoren als staatssteun worden gekwalificeerd;

— subsidiair en onverminderd het voorgaande, het onderhavige beroep gegrond, en de bestreden beschikking gedeeltelijk nietig te verklaren, voor zover daarbij de belastingtariefverlagingen voor ondernemingen uit de financiële sector en ondernemingen die activiteiten van het type „dienstverrichtingen binnen groepen" uitoefenen onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt worden verklaard, en voor zover in artikel 3 ervan de Portugese Republiek wordt gelast het betrokken bedrag terug te vorderen;

— de Commissie te verwijzen in alle kosten, met inbegrip van die van de Portugese Republiek.

35 De Commissie van de Europese Gemeenschappen verzoekt het Hof:

— het beroep ongegrond te verklaren;

— de Portugese Republiek te verwijzen in de kosten.

36 Het Verenigd Koninkrijk, interveniënt aan de zijde van Portugal, concludeert dat het het Hof behage, het beroep gegrond, en de bestreden beschikking bijgevolg nietig te verklaren, voor zover bij deze beschikking de verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven voor natuurlijke en rechtspersonen met een fiscale woon- of vestigingsplaats op de Azoren als staatssteun worden gekwalificeerd.

Het beroep

37 De Portugese regering voert tot staving van haar beroep drie middelen aan: 1) de bestreden beschikking berust om twee redenen op een onjuiste rechtsopvatting bij de toepassing van artikel 87, lid 1, EG; 2) de bestreden beschikking is ontoereikend gemotiveerd, en schendt dus artikel 253 EG; 3) de bestreden beschikking berust op een kennelijk onjuiste beoordeling van de feiten die voor de toepassing van artikel 87, lid 3, sub a, EG beslissend zijn.

Eerste middel: onjuiste rechtsopvatting bij de toepassing van artikel 87, lid 1, EG

Argumenten van partijen

38 Met haar eerste middel betoogt de Portugese regering dat de in besluit nr. 2/99/A bedoelde verlagingen van de inkomstenbelastingtarieven voor natuurlijke en rechtspersonen die op de Azoren wonen of gevestigd zijn, geen selectieve maar algemene maatregelen zijn, en dat de differentiatie op het gebied van lasten als gevolg van deze verlagingen hoe dan ook door de aard of de opzet van het Portugese belastingstelsel wordt gerechtvaardigd.

39 Wat de beoordeling van de selectieve aard van deze maatregelen betreft, voert de Portugese regering om te beginnen aan dat de Commissie als referentiekader ten onrechte het volledige Portugese grondgebied heeft gekozen. Om uit te maken of een maatregel selectief is, zou deze maatregel niet noodzakelijk in een nationaal referentiekader moeten worden geplaatst. Wanneer een regionale autoriteit belastingvoordelen met een tot haar bevoegdheidsgebied beperkte werkingssfeer toekent, zou het referentiekader door de betrokken regio moeten worden gevormd. Aangezien in die omstandigheden toegekende belastingvoordelen gelden voor alle ondernemingen die in de betrokken regio belastingplichtig zijn, gaat het volgens de Portugese regering om algemene, en niet om selectieve maatregelen.

40 De Portugese regering wijst er verder op dat de betrokken belastingtariefverlagingen rechtstreeks voortvloeien uit de basisbeginselen van het Portugese belastingstelsel, meer in het bijzonder uit de beginselen van herverdeling en nationale solidariteit, alsmede uit de mate van autonomie van de betrokken regio. De verlagingen zijn volgens haar het uitvloeisel van de uitoefening van constitutionele soevereiniteit, en

zijn ingegeven door de in artikel 299, lid 2, EG genoemde factoren, namelijk geografische isolatie, een moeilijk klimaat en economische afhankelijkheid van de Azoren van een gering aantal producten.

41 Volgens de Portugese regering gaat de bestreden beschikking er hoe dan ook aan voorbij dat de betrokken belastingverlagingen worden gerechtvaardigd door de aard en de opzet van het Portugese belastingstelsel. Zij stelt op dit punt dat deze maatregelen bijdragen tot de verwezenlijking van de structurele doelstellingen van het Portugese belastingstelsel, te weten de verdeling van de belastinglast naar draagkracht, met het oog op herverdeling. Zij brengt verder in herinnering dat er objectieve verschillen bestaan tussen de belastingplichtigen die zich op het Portugese vasteland en die welke zich op de Azoren hebben gevestigd. Deze twee aspecten zouden hun oorsprong overigens rechtstreeks vinden in de grondwet en in de wetten waarin de basisbeginselen van het Portugese belastingstelsel, alsmede de autonomie van de ultraperifere regio's zijn neergelegd.

42 Volgens de Commissie volgt uit het systeem van het Verdrag dat de selectieve aard van een maatregel tegen de achtergrond van het nationale kader moet worden beoordeeld. Zou als referentiekader de regio die de maatregel vaststelt worden gekozen, dan zou aan de functie en de bestaansgrond van de verdragsregels inzake steun worden voorbijgegaan. Al is er geen sprake van materiële selectiviteit, toch zijn volgens de Commissie voordelen die uitsluitend worden toegekend aan ondernemingen die in bepaalde regio's van een lidstaat opereren, selectief, en vormen zij dus mogelijk staatssteun. In casu zouden de betrokken belastingverlagingen de ondernemingen die in de regio der Azoren belastingen moeten betalen, bevoordelen ten opzichte van alle andere Portugese ondernemingen, omdat in de continentale regio's van Portugal de betrokken nationale belastingen door de plaatselijke overheden niet kunnen worden verlaagd, en dus tegen het volle tarief worden geheven, wat zou volstaan voor de conclusie dat de betrokken maatregel selectief is in de zin van artikel 87, lid 1, EG. Dat de betrokken belastingverlagingen door een andere entiteit dan de centrale overheid zijn vastgesteld is volgens de Commissie irrelevant: voor de kwalificatie van een maatregel kunnen enkel de gevolgen, en niet de vorm ervan, in aanmerking worden genomen.

43 De Commissie is verder van mening dat de autonome regio der Azoren in werkelijkheid slechts beperkt autonoom is. De Portugese centrale overheid zou bij de vaststelling van het economisch kader waarin ondernemingen opereren een fundamentele rol blijven spelen. Zo zouden ondernemingen die op de Azoren actief zijn, gebruik kunnen maken van door de centrale overheid gefinancierde infrastructuur of van een socialezekerheidsstelsel dat door de centrale overheid in stand wordt gehouden. Verder zouden de lagere belastinginkomsten van de betrokken regio als gevolg van de betrokken belastingtariefverlagingen, op grond van het beginsel van financiële solidariteit budgettair indirect worden gecompenseerd door de overdracht van staatsmiddelen.

44 Wat de rechtvaardiging van de betrokken belastingvoordelen door de aard en de opzet van het Portugese belastingstelsel betreft, betoogt de Commissie dat deze slechts zou kunnen worden aanvaard indien deze voordelen het gevolg waren van objectieve verschillen tussen de belastingplichtigen. Dit geldt evenwel niet voor de betrokken verlagingen, daar zij van toepassing zijn op alle op de Azoren gevestigde ondernemingen, ongeacht hun financiële situatie, en het gevolg zijn van de economische kenmerken van de regio, wat een niet aan het belastingstelsel inherente factor is. De Commissie preciseert dat het begrip „aard of opzet van het stelsel" verwijst naar de interne logica van het belastingstelsel en naar de noodzakelijke en evenredige technische differentiaties om het hoofd te bieden aan de objectief verschillende situaties waarop het belastingstelsel van toepassing is, en die zijn ingegeven door het vereiste om een dergelijk stelsel in alle daaronder vallende gevallen zo goed mogelijk te laten functioneren.

45 De regering van het Verenigd Koninkrijk, die aan de zijde van de Portugese Republiek intervenieert, heeft haar betoog op de beoordeling van het selectiviteitscriterium toegespitst. Zij verwerpt het argument van de Commissie dat maatregelen die niet voor het volledige grondgebied van een lidstaat gelden, aan het specificiteitscriterium van artikel 87, lid 1, EG voldoen, en betoogt dat door gedecentraliseerde of autonome regio's vastgestelde belastingmaatregelen die voor hun volledige bevoegdheidsgebied en niet voor een specifieke sector gelden, niet altijd aan dit criterium zullen voldoen.

46 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk kan, wanneer zoals in casu de wetgever van een autonome regio belastingtarieven vaststelt die uniform op de volledige betrokken regio van toepassing zijn, maar lager liggen dan die welke door de nationale wetgever voor de andere gedeelten van de lidstaat zijn vastgesteld, uit het enkele feit dat de andere regio's een verschillend belastingniveau kennen niet worden afgeleid dat de maatregel selectief is. Naar gelang van de omstandigheden zou de selectieve aard van de maatregel binnen het kader van de regio zelf en niet binnen dat van de lidstaat in zijn geheel moeten worden beoordeeld. Zulks zou het geval zijn wanneer bij een constitutioneel stelsel een zodanige belastingautonomie wordt erkend, dat een door een plaatselijk overheidslichaam toegekende belastingverlaging kan worden geacht te zijn vastgesteld door een autonome of gedecentraliseerde regio die niet alleen bevoegd is om deze beslissing te nemen, maar er bovendien de financiële en politieke consequenties van moet dragen.

47 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk had de Commissie, alvorens de lagere regionale belastingtarieven ten opzichte van het nationale belastingtarief als staatssteun te kwalificeren, bijgevolg de mate van autonomie van de regionale autoriteit die deze lagere tarieven heeft ingevoerd, in de beschouwing moeten betrekken, en wel ten aanzien van een aantal factoren, zoals het feit dat de fiscale bevoegdheid onderdeel is van een constitutioneel stelsel waarbij aan de regio een aanmerkelijke mate van politieke autonomie wordt toegekend, dat de beslissing tot verlaging van het belastingtarief wordt genomen door een orgaan dat door de bevolking van de regio is gekozen dan wel haar verantwoording verschuldigd is, en het feit dat de financiële consequenties van deze beslissing door de regio worden gedragen, zonder compenserende bijdragen of subsidies van andere regio's of het centrale bestuur.

48 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk roept de beoordeling van de aard van een regionaal belastingstelsel in de context van steunmaatregelen van de staten bredere vragen van regionale autonomie op, die van aanzienlijk constitutioneel belang zijn. In het bijzonder zou het constitutionele stelsel van „asymmetrische" decentralisatie van het Verenigd Koninkrijk ter discussie kunnen worden gesteld, met betrekking tot de situatie van Schotland en Noord-Ierland.

49 Het Koninkrijk Spanje, dat eveneens aan de zijde van de Portugese Republiek intervenieert, benadrukt dat indien decentralisatie bestaat, deze een onderdeel van het constitutionele kader van de lidstaten vormt. Aanvaarding van de argumenten van de Commissie zou derhalve voorbijzien aan deze constitutionele structuur, in het bijzonder nu de directe belastingheffing nog steeds de uitsluitende bevoegdheid van de lidstaten is.

50 In haar memorie van antwoord op de interventie van het Verenigd Koninkrijk betwist de Commissie dat de in de bestreden beschikking gekozen benadering in de weg zou staan aan de uitoefening, door Schotland of Noord-Ierland, van hun belastingbevoegdheden.

51 De Commissie stelt verder dat het op dezelfde wijze behandelen van belastingverlagingen voor een bepaalde regio, die door het centrale bestuur zijn vastgesteld, en van soortgelijke belastingverlagingen die door een regionale overheid zijn vastgesteld, in overeenstemming is met het beginsel dat het steunbegrip wordt gedefinieerd op grond van de gevolgen van de maatregel voor de ondernemingen of de producenten, zonder dat rekening behoeft te worden gehouden met de oorzaken of doelstellingen ervan, of met de situatie van de organen die de steun verdelen of beheren (arresten van 2 juli 1974, Italië/Commissie, 173/73, Jurispr. blz. 709, punten 27 en 28, en 22 maart 1977, Steinike & Weinlig, 78/76, Jurispr. blz. 595, punt 21). Daarentegen is volgens de Commissie het door het Verenigd Koninkrijk voorgestelde criterium, dat „naar gelang van de omstandigheden", de vraag of een maatregel al dan niet selectief is, in het kader van de regio dan wel in de context van de lidstaat in zijn geheel moet worden onderzocht, met dit beginsel onverenigbaar en leidt het tot rechtsonzekerheid die het toezicht op staatssteun in gevaar brengt.

Beoordeling door het Hof

52 Artikel 87, lid 1, EG verbiedt steunmaatregelen die „bepaalde ondernemingen of bepaalde producties" begunstigen, dat wil zeggen selectieve steunmaatregelen (zie

arrest van 15 december 2005, Italië/Commissie, C-66/02, Jurispr. blz. I-10901, punt 94). Volgens vaste rechtspraak ziet het begrip „staatssteun" evenwel niet op overheidsmaatregelen die tussen ondernemingen differentiëren, en derhalve a priori selectieve maatregelen zijn, wanneer deze differentiatie het gevolg is van de aard en de opzet van het lastenstelsel waarbinnen zij plaatsvinden (zie in die zin arresten van 2 juli 1974, Italië/Commissie, reeds aangehaald, punt 33, en 15 december 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Jurispr. blz. I-11137, punt 51).

53 Bijgevolg dient eerst te worden nagegaan of de betrokken belastingtariefverlagingen selectieve maatregelen zijn, en in voorkomend geval, of deze maatregelen, zoals de Portugese regering stelt, door de aard en de opzet van het Portugese belastingstelsel worden gerechtvaardigd.

54 Wat de beoordeling van de selectiviteitsvoorwaarde betreft, die voor het begrip „staatssteun" beslissend is, blijkt uit vaste rechtspraak dat volgens artikel 87, lid 1, EG moet worden vastgesteld of een nationale maatregel binnen het kader van een bepaalde rechtsregeling „bepaalde ondernemingen of bepaalde producties" kan begunstigen ten opzichte van andere die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden, uit het oogpunt van de doelstelling van de betrokken regeling (zie in die zin arresten van 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Jurispr. blz. I-8365, punt 41; 29 april 2004, GIL Insurance e.a., C-308/01, Jurispr. blz. I-4777, punt 68, en 3 maart 2005, Heiser, C-172/03, Jurispr. blz. I-1627, punt 40).

55 Een dergelijke analyse moet ook worden verricht wanneer het gaat om een maatregel die niet door de nationale wetgever maar door een regionale autoriteit is vastgesteld, omdat een door een territoriaal overheidslichaam en niet door de centrale overheid vastgestelde maatregel staatssteun kan vormen wanneer aan de voorwaarden van artikel 87, lid 1, EG is voldaan (zie arrest van 14 oktober 1987, Duitsland/Commissie, 248/84, Jurispr. blz. 4013, punt 17).

56 Gelet op het voorgaande, dient, om uit te maken of de betrokken maatregel een selectieve maatregel is, te worden onderzocht of hij binnen het kader van een bepaalde rechtsregeling een voordeel verschaft aan bepaalde ondernemingen ten opzichte van andere ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden. De afbakening van het referentiekader is nog belangrijker bij belastingmaatregelen, daar het bestaan van een voordeel slechts ten opzichte van een „normale" belasting kan worden vastgesteld. Het normale belastingtarief is het tarief van het geografische gebied dat het referentiekader vormt.

57 Dienaangaande moet het referentiekader niet noodzakelijk met het grondgebied van de betrokken lidstaat samenvallen, zodat een maatregel waarbij slechts in een gedeelte van het nationale grondgebied een voordeel wordt toegekend, niet louter daarom al een selectieve maatregel in de zin van artikel 87, lid 1, EG is.

58 Uitgesloten kan niet worden dat een regionale entiteit als gevolg van haar status, rechtens en feitelijk, ten opzichte van het centrale bestuur van een lidstaat dermate autonoom is dat zij, door de maatregelen die zij vaststelt, en niet het centrale bestuur, een fundamentele rol speelt in de vaststelling van de politieke en economische omgeving waarin de ondernemingen opereren. In dat geval vormt het grondgebied waarop de regionale entiteit die de maatregel heeft vastgesteld, haar bevoegdheid uitoefent, en niet het nationale grondgebied in zijn geheel, de relevante context om uit te maken of een door een dergelijke entiteit vastgestelde maatregel bepaalde ondernemingen begunstigt ten opzichte van andere ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden, uit het oogpunt van de doelstelling van de betrokken maatregel of rechtsregeling.

59 Het betoog van de Commissie, dat een dergelijke analyse in strijd is met de letter van het Verdrag en met de vaste rechtspraak ter zake, kan niet slagen.

60 Het Hof heeft weliswaar reeds geoordeeld dat het feit dat een steunprogramma door een territoriaal overheidslichaam is vastgesteld, geen beletsel vormt voor de toepassing van artikel 87, lid 1, EG, indien aan de voorwaarden van dit artikel is voldaan (zie in die zin arrest Duitsland/Commissie, reeds aangehaald, punt 17). Overigens wordt, zoals de Commissie in overweging 26 van de bestreden beschikking heeft benadrukt, in de tekst van het Verdrag zelf, dat in artikel 87, lid 3, sub a en c, maatregelen „ter bevordering van de economische ontwikkeling van een regio" aanmerkt als staatssteun die als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt zou kunnen worden beschouwd, aangegeven dat voordelen waarvan het toepassingsgebied beperkt is tot een gedeelte van het grondgebied van de staat waarop de regels inzake staatssteun van toepassing zijn, selectieve voordelen kunnen vormen. Daaruit kan evenwel niet worden afgeleid dat een maatregel selectief is in de zin van artikel 87, lid 1, EG, enkel omdat hij slechts in een beperkt geografisch gebied van een lidstaat geldt.

61 Evenmin kan uit het arrest van 19 september 2000, Duitsland/Commissie (C-156/98, Jurispr. blz. I-6857), worden afgeleid dat een maatregel waarvan enkel in bepaalde regio's gevestigde ondernemingen profiteren, louter daarom een selectieve maatregel is. In punt 23 van het bedoelde arrest heeft het Hof geoordeeld dat het feit dat een belastingvermindering ten goede kwam aan bepaalde, in de nieuwe deelstaten en in West-Berlijn gevestigde ondernemingen, haar het karakter van algemene maatregel van fiscaal of economisch beleid ontnam. Maar de betrokken belastingvermindering was door de nationale wetgever vastgesteld en gold, in afwijking van de verder uniforme nationale regeling, slechts voor een gedeelte van de in bepaalde regio's van Duitsland gevestigde ondernemingen, te weten de ondernemingen die niet meer dan 250 werknemers in dienst hadden en waarvan de zetel en de directie in de nieuwe deelstaten of in West-Berlijn waren gevestigd.

62 Om de al dan niet selectieve aard te beoordelen van een door een regionale entiteit vastgestelde maatregel die, zoals de betrokken maatregel, ertoe strekt voor slechts één gedeelte van het grondgebied van een lidstaat een lager belastingtarief vast te stellen dan het tarief dat in de rest van deze lidstaat geldt, dient, zoals in punt 58 van het onderhavige arrest is uiteengezet, te worden onderzocht of de maatregel door deze entiteit is genomen ter uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden ten opzichte van de centrale overheid en, in voorkomend geval, of hij daadwerkelijk van toepassing is op alle ondernemingen die zijn gevestigd, dan wel op alle producties die plaatsvinden in het bevoegdheidsgebied van deze entiteit.

63 De advocaat-generaal heeft in de punten 50 en volgende van zijn conclusie met name drie situaties genoemd waarin de vraag kan rijzen of een maatregel tot vaststelling, voor een geografisch beperkt gebied, van lagere belastingtarieven dan die welke op het nationale niveau gelden, als staatssteun moet worden aangemerkt.

64 In de eerste van die situaties beslist de centrale regering eenzijdig om in een bepaald geografisch gebied een lager belastingtarief toe te passen dan het nationale tarief. De tweede situatie is die van een stelsel van verdeling der belastingbevoegdheden, waarin alle plaatselijke autoriteiten op eenzelfde niveau (regio's, gemeenten, of andere), binnen de hun toegekende bevoegdheden, het belastingtarief voor het onder hun bevoegdheid vallende grondgebied vrij kunnen bepalen. De Commissie heeft erkend, zoals de Portugese regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk doen, dat een in deze tweede situatie door een plaatselijke autoriteit genomen maatregel niet selectief is, daar onmogelijk een normaal belastingniveau, dat als referentienorm kan dienen, kan worden vastgesteld.

65 In de derde situatie stelt een regionale of plaatselijke autoriteit ter uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden ten opzichte van de centrale overheid een belastingtarief vast dat lager is dan het nationale tarief, en dat enkel geldt voor de ondernemingen die binnen haar bevoegdheidsgebied opereren.

66 In deze laatste situatie zou het relevante rechtskader voor de beoordeling of een belastingmaatregel al dan niet selectief is, tot het betrokken geografische gebied kunnen worden beperkt, indien de regionale entiteit, meer in het bijzonder wegens haar status en bevoegdheden, een fundamentele rol speelt bij de vaststelling van de politieke en economische omgeving waarin de binnen haar bevoegdheidsgebied gevestigde ondernemingen opereren.

67 Zoals de advocaat-generaal in punt 54 van zijn conclusie heeft opgemerkt, moet een in die omstandigheden genomen beslissing, om te kunnen worden geacht ter uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden te zijn vastgesteld, om te beginnen zijn genomen door een regionale of plaatselijke autoriteit met, op het constitutionele niveau, een eigen politieke en administratieve status, die losstaat van die van de centrale overheid. Verder moet zij zijn vastgesteld zonder dat de centrale overheid rechtstreekse zeggenschap heeft over de inhoud ervan. Ten slotte mogen de financiële consequenties van een verlaging van het nationale belastingtarief voor de ondernemingen in de regio niet door bijdragen of subsidies van andere regio's of de centrale overheid worden gecompenseerd.

68 Uit het voorgaande volgt dat voor de toepassing van de gemeenschapsbepalingen inzake staatssteun een voldoende politieke en fiscale autonomie ten opzichte van de centrale overheid, zoals de regering van het Verenigd Koninkrijk heeft gesteld, inhoudt, niet alleen dat de regionale entiteit bevoegd is om, los van elke overweging in verband met het gedrag van de centrale overheid, in haar bevoegdheidsgebied belastingtariefverlagingen vast te stellen, maar ook dat zij de politieke en financiële consequenties van een dergelijke maatregel draagt.

69 Daar de Portugese regering de beoordeling van de Commissie betwist, dat de betrokken belastingverlagingen selectief zijn, moet worden onderzocht of deze maatregelen, waarvan de ondernemingen profiteren die in de regio der Azoren belastingplichtig zijn, aan de in de punten 67 en 68 van het onderhavige arrest vermelde voorwaarden voldoen.

70 In dit verband zij opgemerkt dat de Azoren krachtens de Portugese grondwet een autonome regio zijn met een eigen politiekadministratieve status en eigen overheidsorganen, die overeenkomstig wet nr. 13/98 en besluit nr. 2/99/A hun eigen belastingbevoegdheden kunnen uitoefenen en de nationale belastingbepalingen aan de specifieke regionale omstandigheden kunnen aanpassen.

71 Wat de economische autonomie betreft, heeft de Portugese regering in antwoord op het betoog van de Commissie dat de autonome regio der Azoren van de centrale overheid financiële compensaties ontvangt, en dus geen autonomie heeft, alleen opgemerkt dat de Commissie niet het bewijs van de juistheid van dit betoog had geleverd, zonder evenwel zelf aan te tonen dat de autonome regio der Azoren door de staat financieel niet wordt gecompenseerd voor de lagere belastinginkomsten waarmee de belastingtariefverlagingen eventueel gepaard gaan.

72 In dit verband zij vastgesteld dat krachtens artikel 5, lid 1, van wet nr. 13/98 en in het kader van de aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke regionale omstandigheden, het grondwettelijk beginsel van nationale solidariteit aldus is gepreciseerd dat de centrale overheid met de autoriteiten van de autonome regio's moet samenwerken om de economische ontwikkeling te bevorderen, ongelijkheden als gevolg van het insulaire karakter van bepaalde regio's recht te zetten, en om economische en sociale convergentie met de rest van het nationale grondgebied tot stand te brengen.

73 Volgens artikel 32 van deze wet houdt dit beginsel zowel voor de centrale als voor de regionale overheden de plicht in om ongelijkheden als gevolg van het insulaire karakter van bepaalde regio's recht te zetten door de regionale belastingdruk te verlagen, alsook de plicht om een passend niveau van openbare dienstverlening en particuliere activiteiten te verzekeren.

74 Zoals de Portugese regering erkent, voorziet besluit nr. 2/99/A, als uitvloeisel van dit constitutionele en wettelijke stelsel, in een aanpassing van het nationale belastingstelsel aan de specifieke regionale omstandigheden.

75 De lagere belastinginkomsten die voor de regio der Azoren mogelijk het gevolg zijn van de betrokken belastingtariefverlagingen, kunnen het bereiken van het door de

Portugese regering erkende doel, namelijk ongelijkheden inzake economische ontwikkeling rechtzetten, weliswaar hinderen, maar worden hoe dan ook door een financieringsregeling van de centrale overheid gecompenseerd. In het onderhavige geval voorziet artikel 5, lid 2, van wet nr. 13/98 uitdrukkelijk in deze financiering in de vorm van de overdracht van overheidsmiddelen.

76 De twee aspecten van het belastingbeleid van de regionale overheid, te weten de beslissing om via de uitoefening van haar bevoegdheid tot verlaging van de inkomstenbelastingtarieven de regionale belastingdruk te verlichten, en verder de uitvoering van haar taak om ongelijkheden als gevolg van het insulaire karakter van de regio recht te zetten, zijn bijgevolg onlosmakelijk verbonden en vereisen uit financieel oogpunt de overdracht van staatsmiddelen door de centrale overheid.

77 In deze context moet de conclusie luiden dat de beslissing van de regering van de autonome regio der Azoren om haar bevoegdheid tot verlaging van de nationale inkomstenbelastingtarieven uit te oefenen, om het de ondernemingen van de regio mogelijk te maken de structurele nadelen te overwinnen die voortvloeien uit hun vestiging in een insulaire en ultraperifere regio, niet met inachtneming van alle in de punten 67 en 68 van het onderhavige arrest genoemde voorwaarden is genomen.

78 Als relevant rechtskader voor de beoordeling of de betrokken belastingmaatregelen al dan niet selectief zijn, kan bijgevolg niet uitsluitend het geografische gebied van de regio der Azoren worden gekozen. Voor de beoordeling van deze maatregelen moet worden uitgegaan van het volledige Portugese grondgebied, in welk kader zij selectieve maatregelen blijken te zijn.

79 De Commissie heeft zich in de bestreden beschikking derhalve terecht op het standpunt geplaatst dat de betrokken belastingtariefverlagingen selectieve, en geen algemene maatregelen vormen.

80 Conform de in punt 52 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak, moet dan nu worden nagegaan of de betrokken belastingmaatregelen door de aard of de opzet van het Portugese belastingstelsel kunnen worden gerechtvaardigd, hetgeen door de betrokken lidstaat moet worden aangetoond.

81 Een maatregel die een uitzondering op de toepassing van het algemene belastingstelsel maakt, kan door de aard en de algemene opzet van het belastingstelsel worden gerechtvaardigd, wanneer de betrokken lidstaat kan aantonen dat deze maatregel rechtstreeks uit de basis- of hoofdbeginselen van zijn belastingstelsel voortvloeit. In dit verband moet een onderscheid worden gemaakt tussen de doelstellingen van een specifiek belastingstelsel die buiten dat stelsel zijn gelegen, en de voor het bereiken van dergelijke doelstellingen noodzakelijke mechanismen die inherent zijn aan het belastingstelsel zelf.

82 Maatregelen als die welke in het onderhavige geval aan de orde zijn, die voor alle ondernemers zonder onderscheid naar hun financiële situatie gelden, kunnen echter niet worden geacht in een logica van herverdeling met eenieders draagkracht rekening te houden. Hoewel in beginsel iedere ondernemer, ongeacht zijn financiële situatie, de nadelen van het insulaire karakter van de Azoren kan ondervinden, kan op grond van het loutere feit dat het regionale belastingstelsel aldus is opgevat dat dergelijke ongelijkheden worden rechtgezet, niet worden vastgesteld dat elk door de autoriteiten van de betrokken autonome regio toegekend belastingvoordeel wordt gerechtvaardigd door de aard en de opzet van het nationale belastingstelsel. De omstandigheid dat op basis van een beleid van regionale ontwikkeling of sociale cohesie wordt gehandeld, volstaat niet om een in het kader van dit beleid vastgestelde maatregel ipso facto als gerechtvaardigd aan te merken.

83 De Portugese regering heeft bijgevolg niet aangetoond dat de vaststelling van de betrokken maatregelen door de autonome regio der Azoren noodzakelijk was voor de werking en de doeltreffendheid van het algemene belastingstelsel. Zij heeft zich

beperkt tot een algemene verklaring in die zin, zonder deze met nauwkeurige gegevens te staven. Aangetoond is dus niet dat de betrokken maatregelen door de aard of de opzet van het Portugese belastingstelsel worden gerechtvaardigd.

84 De Commissie heeft in de bestreden beschikking derhalve op goede gronden vastgesteld dat de differentiatie inzake lasten als gevolg van de betrokken belastingtariefverlagingen niet door de aard of de opzet van het Portugese belastingstelsel wordt gerechtvaardigd.

85 Gelet op een en ander, moet het eerste middel van het beroep worden afgewezen.

Tweede middel: ontoereikende motivering met betrekking tot het bestaan van ongunstige invloed op de handel tussen lidstaten en van aanzienlijke mededingingsbeperkingen

Argumenten van partijen

86 Met haar tweede middel stelt de Portugese regering in wezen dat de motivering van de bestreden beschikking niet aan de vereisten van artikel 253 EG voldoet, omdat in deze beschikking niet nader wordt aangegeven of gemotiveerd welke invloed de betrokken belastingtariefverminderingen op het handelsverkeer tussen lidstaten hebben, en welke gevolgen de uit deze maatregelen voortvloeiende mededingingsverstoring heeft.

87 De Commissie betwist deze bewering meer in het bijzonder met een beroep op de rechtspraak van het Hof, dat de Commissie zich er met betrekking tot een algemene steunregeling toe kan beperken aan te geven dat de maatregel, althans wat bepaalde

begunstigden betreft, het handelsverkeer ongunstig beïnvloedt, zonder dat zij in haar beschikkingen op dit punt meer in detail behoeft te treden (arrest van 7 maart 2002, Italië/Commissie, C-310/99, Jurispr. blz. I-2289). In het onderhavige geval gelden de belastingtariefverlagingen voor alle ondernemingen die in de regio der Azoren belastingplichtig zijn. Daar minstens een gedeelte van de betrokken ondernemingen een activiteit uitoefent, waarvoor handelsverkeer tussen de lidstaten plaatsvindt en waarop de communautaire mededingingsregels van toepassing zijn, zou de beschikking toereikend zijn gemotiveerd.

Beoordeling door het Hof

88 Volgens vaste rechtspraak moet de door artikel 253 EG verlangde motivering beantwoorden aan de aard van de betrokken handeling en de redenering van de instelling die de handeling heeft verricht, duidelijk en ondubbelzinnig tot uitdrukking doen komen, zodat de belanghebbenden de rechtvaardigingsgronden van de genomen maatregel kunnen kennen en de bevoegde rechter zijn toezicht kan uitoefenen. Het is niet noodzakelijk dat alle relevante gegevens, feitelijk of rechtens, in de motivering worden gespecificeerd, aangezien bij de vraag of de motivering van een handeling aan de eisen van artikel 253 EG voldoet, niet alleen acht moet worden geslagen op de bewoordingen ervan, doch ook op de context en op het geheel van rechtsregels die de betrokken materie beheersen (zie met name arresten van 29 februari 1996, België/Commissie, C-56/93, Jurispr. blz. I-723, punt 86; 15 mei 1997, Siemens/Commissie, C-278/95 P, Jurispr. blz. I-2507, punt 17, en 15 juli 2004, Spanje/Commissie, C-501/00, Jurispr. blz. I-6717, punt 73).

89 Zo verlangt dit beginsel dat de Commissie, wanneer zij een maatregel als een steunmaatregel aanmerkt, aangeeft waarom volgens haar de betrokken maatregel binnen de werkingssfeer van artikel 87, lid 1, EG valt. Zelfs wanneer reeds uit de omstandigheden waaronder de steun is verleend, duidelijk blijkt dat deze steun het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig zal beïnvloeden en de mededinging zal vervalsen of dreigen te vervalsen, dient de Commissie in de motivering van haar beschikking deze omstandigheden op zijn minst aan te geven (arresten van 7 juni

1988, Griekenland/Commissie, 57/86, Jurispr. blz. 2855, punt 15; 24 oktober 1996, Duitsland e.a./Commissie, C-329/93, C-62/95 en C-63/95, Jurispr. blz. I-5151, punt 52, en 19 september 2000, Duitsland/Commissie, reeds aangehaald, punt 98).

90 In casu kan op dit punt worden volstaan met de opmerking dat de bestreden beschikking de voorwaarden waaraan een maatregel moet voldoen om staatssteun te vormen, duidelijk aangeeft en op het concrete geval toepast.

91 Ten aanzien van de beoordeling door de Commissie van de gevolgen van de steun voor het handelsverkeer tussen de lidstaten zij vastgesteld, dat in overweging 24 van de bestreden beschikking — zoals in punt 19 van het onderhavige arrest in herinnering wordt gebracht — uit de kenmerken van het betrokken stelsel, alsook uit de algemene strekking van de belastingtariefverlagingen, op logische wijze wordt afgeleid dat dit stelsel, nu deze verlagingen voor alle economische sectoren van de Azoren gelden, impliceert dat althans een deel van de ondernemingen in kwestie een economische activiteit uitoefent die handelsverkeer tussen de lidstaten meebrengt, zodat dit handelsverkeer ongunstig kan worden beïnvloed.

92 Gelet op het voorgaande, moet het tweede middel van de Portugese regering, dat de bestreden beschikking ontoereikend is gemotiveerd, worden afgewezen.

Derde middel: kennelijk onjuiste beoordeling bij de toepassing van artikel 87, lid 3, sub a, EG

Argumenten van partijen

93 Met haar derde middel verwijt de Portugese regering de Commissie dat zij bij de toepassing van artikel 87, lid 3, sub a, EG een kennelijke beoordelingsfout heeft

gemaakt, voor zover zij de betrokken belastingtariefverlagingen van de in deze bepaling bedoelde afwijking heeft uitgesloten, omdat zij gelden voor ondernemingen die financiële activiteiten, dan wel activiteiten van het type „dienstenverrichtingen binnen groepen" uitoefenen, en voor zover zij in artikel 2 van de bestreden beschikking deze verlagingen onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt heeft verklaard.

94 Volgens de Portugese regering komen in de Portugese rechtsorde evenwel geen activiteiten van het type „dienstenverrichtingen binnen groepen" voor, en kunnen verder ondernemingen uit de financiële sector zich gesteld zien voor dezelfde meerkosten, die het gevolg zijn van het ultraperifere en insulaire karakter van de regio der Azoren, als die welke voor andere economische sectoren door het Centre for European Policy Studies zijn aangewezen in een studie die op 3 november 1999 in het kader van een procedure inzake staatssteun betreffende de autonome regio Madeira is overgelegd. Deze studie had volgens de Portugese regering tot doel de gevolgen van artikel 299, lid 2, EG voor de autonome regio Madeira en de autonome regio der Azoren vast te stellen.

95 De Commissie betwist dat zij een kennelijke beoordelingsfout heeft gemaakt, en brengt in de eerste plaats in herinnering dat zij voor de beoordeling of een steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt verenigbaar is, over een ruime beoordelingsbevoegdheid beschikt, waarvan de uitoefening economische en sociale afwegingen impliceert.

96 In de tweede plaats betoogt de Commissie dat de studie van het Centre for European Policy Studies, waarop de Portugese regering zich baseert, irrelevant is ter beoordeling van de verenigbaarheid met de gemeenschappelijke markt van de belastingtariefverlagingen voor ondernemingen uit de financiële sector. Deze studie zou de kosten die verband houden met de ultraperifere situatie van de betrokken

regio noemen, zonder de omvang van de meerkosten per economische sector te bepalen. Al kan redelijkerwijs worden aangenomen dat alle op de Azoren gevestigde ondernemingen zich gesteld zien voor dezelfde permanente structurele handicaps als gevolg van het insulaire karakter van de eilandengroep der Azoren en van het feit dat hij ver afgelegen is van de economische centra op het vasteland, betekent dat volgens de Commissie evenwel niet dat deze handicaps in alle sectoren dezelfde meerkosten bij het uitvoeren van de economische activiteit meebrengen.

97 Gelet op de omstandigheid dat de aangeboden diensten uiterst gemakkelijk kunnen worden verplaatst, verschilt volgens de Commissie de situatie van de financiële sector van die van de andere economische sectoren van de Azoren. Daarom zou zij de Portugese autoriteiten sinds het begin van de procedure herhaaldelijk hebben verzocht om mededeling van de gegevens waaruit kon blijken dat de aan de financiële sector toegekende voordelen gerechtvaardigd waren. De Commissie betoogt dat zij, bij ontstentenis van deze specifieke gegevens, op basis van de haar door de Portugese autoriteiten verstrekte documentatie, de belastingverlagingen voor de in deze sector actieve ondernemingen niet kon aanmerken als met de gemeenschappelijke markt verenigbare steunmaatregelen in de zin van de afwijking van artikel 87, lid 3, sub a, EG.

98 De Commissie brengt verder in herinnering dat, wanneer een lidstaat haar niet de verlangde gegevens verstrekt of haar slechts gedeeltelijke gegevens verstrekt, de wettigheid van haar beschikking moet worden beoordeeld aan de hand van de gegevens waarover zij beschikte op het ogenblik waarop zij haar beschikking gaf (arrest van 13 juni 2002, Nederland/Commissie, C-382/99, Jurispr. blz. I-5163, punt 49). Dit beginsel zou in het onderhavige geval nog strikter moeten worden toegepast, nu de Portugese autoriteiten bij herhaling om informatie zijn verzocht, en het bewijs dat de toegekende voordelen gerechtvaardigd waren, op grond van punt 4.16.2 van de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen door de lidstaat moet worden geleverd.

Beoordeling door het Hof

99 Om te beginnen zij eraan herinnerd dat de Commissie in het kader van artikel 87, lid 3, EG over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt, waarvan de uitoefening een afweging van economische en sociale gegevens impliceert, die in een communautair kader dient te geschieden. Bij de toetsing van de wettigheid van de uitoefening van die vrijheid mag het Hof zijn oordeel ter zake niet in de plaats stellen van dat van de instelling die de beschikking heeft gegeven, maar dient het enkel te onderzoeken of deze beoordeling niet gebrekkig is wegens een kennelijke beoordelingsfout of misbruik van bevoegdheid (zie met name arresten van 7 maart 2002, Italië/ Commissie, reeds aangehaald, punten 45 en 46; 12 december 2002, Frankrijk/ Commissie, C-456/00, Jurispr. blz. I-11949, punt 41, en 15 december 2005, Italië/ Commissie, reeds aangehaald, punt 135).

100 De richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen verbieden regionale steun die bedoeld is om de lopende kosten van een onderneming te verminderen, dat wil zeggen exploitatiesteun. Krachtens punt 4.16.2 van deze richtsnoeren mag in ultraperifere regio's die onder de afwijking van artikel 87, lid 3, sub a en c, EG vallen, echter exploitatiesteun worden toegestaan, wanneer deze steun is bedoeld ter vergoeding van de meerkosten bij het uitvoeren van de economische activiteit welke samenhangen met de in artikel 299, lid 2, EG opgesomde factoren, die door hun blijvende en cumulatieve karakter de ontwikkeling van deze gebieden ernstig schaden.

101 In dat punt 4.16.2 wordt gepreciseerd dat de betrokken lidstaat de omvang van deze meerkosten moet meten en het verband met deze factoren moet aantonen. Dergelijke steun moet door zijn bijdrage aan de regionale ontwikkeling en door zijn aard gerechtvaardigd zijn, en de hoogte ervan moet in verhouding staan tot de meerkosten ter vergoeding waarvan hij wordt verleend.

102 Opgemerkt zij dat de Portugese regering, voor zover zij betoogt dat de betrokken maatregelen aan de criteria van deze richtsnoeren voldoen, zowel ten aanzien van de andere economische sectoren dan de financiële sector, zoals de Commissie in de bestreden beschikking erkent, als ten aanzien van de financiële sector zelf, niet de bewoordingen van de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen betwist. De Portugese regering betwist enkel de wijze waarop de Commissie deze richtsnoeren heeft toegepast op de financiële sector van de regio der Azoren. Volgens haar heeft zij namelijk aangetoond dat de financiële ondernemingen het hoofd moeten bieden aan dezelfde meerkosten die met de specifieke geografische kenmerken van de betrokken regio samenhangen, als iedere andere aldaar gevestigde onderneming.

103 Zoals in punt 101 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, dient volgens de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen de lidstaat die de steun heeft toegekend de omvang daarvan te meten en aan te tonen dat de steun door zijn bijdrage aan de regionale ontwikkeling is gerechtvaardigd, alsook dat de hoogte van de aldus toegekende voordelen in verhouding staat tot de meerkosten ter vergoeding waarvan zij worden verleend. Blijkens de processtukken en overweging 18 van de bestreden beschikking konden de Portugese autoriteiten voor de financiële sector evenwel geen dergelijke gegevens verstrekken.

104 Hoewel de bestreden beschikking niet preciseert waarom de Commissie het noodzakelijk heeft geacht om met betrekking tot de financiële sector over bewijskrachtige cijfergegevens te beschikken, kan daaruit niet worden afgeleid dat de Commissie buiten de perken van haar beoordelingsbevoegdheid is getreden.

105 De Commissie heeft dus geen kennelijke beoordelingsfout gemaakt door het gedeelte van de in artikel 1 van de bestreden beschikking bedoelde steunregeling onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt te verklaren, voor zover het geldt voor ondernemingen die financiële activiteiten uitoefenen.

106 Verder zij er met betrekking tot de ondernemingen die activiteiten van het type „dienstenverrichtingen binnen groepen" uitoefenen op gewezen, dat de Commissie, in antwoord op het argument van de Portugese autoriteiten dat dergelijke activiteiten in de Portugese rechtsorde thans niet voorkomen, in overweging 42 van de bestreden beschikking heeft vastgesteld dat, wanneer dit soort activiteiten in de praktijk kan worden uitgeoefend als diensten die hoofdzakelijk aan ondernemingen van een groep worden verschaft, om redenen van transparantie en rechtszekerheid de belastingtariefverlagingen voor de ondernemingen die deze activiteiten uitoefenen, zoals ook het geval is voor ondernemingen die in de financiële sector actief zijn, rechtens van de afwijking van artikel 87, lid 3, sub a, EG moeten worden uitgesloten. De Commissie is namelijk van mening dat deze activiteiten, nu hun effect op de beslissing inzake vestiging van de ondernemingen van een groep en hun externe effect op de plaatselijke economie gering zijn, niet voldoende aan de regionale ontwikkeling bijdragen, zodat de betrokken maatregelen, voor zover zij op deze activiteiten van toepassing zijn, niet uit hoofde van artikel 87, lid 3, sub a, EG, of op grond van enige andere in het Verdrag neergelegde afwijking verenigbaar met de gemeenschappelijke markt kunnen worden verklaard, en wel om dezelfde redenen als die welke met betrekking tot de activiteiten in de financiële sector werden aangegeven, en ongeacht of dergelijke activiteiten op een bepaald ogenblik in de Portugese rechtsorde al dan niet voorkomen. Daar de Portugese regering tegen deze argumenten niets heeft ingebracht, is niet aangetoond dat de Commissie met betrekking tot deze ondernemingen een kennelijke beoordelingsfout heeft gemaakt.

107 Het derde middel van het beroep, ontleend aan de schending van artikel 87, lid 3, sub a, EG, moet bijgevolg worden afgewezen.

108 Aangezien geen van de door de Portugese Republiek aangevoerde middelen kan worden aanvaard, moet het beroep worden verworpen.

Kosten

109 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dit is gevorderd. Aangezien de Portugese Republiek in het ongelijk is gesteld, moet zij overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten worden verwezen. Overeenkomstig artikel 69, lid 4, eerste alinea, van dit Reglement dragen de lidstaten die in het geding zijn tussengekomen, hun eigen kosten.

Het Hof van Justitie (Grote kamer) verklaart:

1) Het beroep wordt verworpen.

2) De Portugese Republiek wordt in de kosten verwezen.

3) Het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en het Koninkrijk Spanje dragen hun eigen kosten.

ondertekeningen