

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

zo 6. septembra 2006 *

Vo veci C-88/03,

ktorej predmetom je žaloba o neplatnosť podľa článku 230 ES, podaná 24. februára 2003,

Portugalská republika, v zastúpení: L. Fernandes, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci J. da Cruz Vilaça a L. Romão, advogados, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

ktorú v konaní podporujú:

Španielske kráľovstvo, v zastúpení: N. Díaz Abad, splnomocnená zástupkyňa, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

* Jazyk konania: portugalčina.

a

Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska, v zastúpení: R. Caudwell, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci D. Anderson, QC, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

vedľajší účastníci konania,

proti

Komisia Európskych spoločenských, v zastúpení: V. Di Bucci a F. de Sousa Fialho, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalovanej,

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda V. Skouris, predsedovia komôr P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas (spravodajca) a J. Malenovský, sudcovia J.-S. Puissechet, R. Schintgen, N. Colneric, S. von Bahr, J. Klučka a U. Lohmus,

generálny advokát: L. A. Geelhoed,
tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 6. septembra 2005,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 20. októbra 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Portugalská republika svojou žalobou navrhuje zrušiť rozhodnutie Komisie 2003/442/ES z 11. decembra 2002 týkajúce sa časti režimu, ktorým sa prispôsobuje vnútroštátny daňový systém osobitostiam autonómneho regiónu Azory, a to v oblasti zníženia sadzieb dane z príjmov [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 150, s. 52, ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

- 2 Článok 87 ods. 1 ES stanovuje:

„Ak nie je touto zmluvou ustanovené inak, pomoc poskytovaná členským štátom alebo akoukoľvek formou zo štátnych prostriedkov, ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná so spoločným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.“

3 Oznámenie Komisie z 10. decembra 1998 o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúce sa priameho zdaňovania podnikov (Ú. v. ES C 384, s. 3; Mim. vyd. 08/001, s. 277 ďalej len „oznámenie týkajúce sa štátnej pomoci v oblasti priamych daní“) upresňuje vo svojom bode 2, že jeho cieľom je objasniť označovanie daňových opatrení za pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 ES.

4 Článok 87 ods. 3 ES stanovuje, že za zlučiteľné so spoločným trhom možno považovať:

„a) pomoc na podporu hospodárskeho rozvoja oblastí s mimoriadne nízkou životnou úrovňou alebo s mimoriadne vysokou nezamestnanosťou;

...

c) pomoc na rozvoj určitých hospodárskych činností alebo určitých hospodárskych oblastí, za predpokladu, že táto podpora nepriaznivo neovplyvní podmienky obchodu tak, že by to bolo v rozpore so spoločným záujmom;

...“

5 Článok 299 ods. 2 ES stanovuje, že ustanovenia Zmluvy sa vzťahujú na francúzske zámorské departementy, Azory, Madeiru a Kanárske ostrovy. V každom prípade však zákonodarca Spoločenstva môže prijať osobitné opatrenia na účely najmä

stanovenia podmienok uplatnenia Zmluvy na tieto regióny, zohľadniac skutočnosť, že ich štrukturálna hospodárska a sociálna situácia sa zhoršila v dôsledku určitých faktorov, ktorých stálosť a spojenie vážne škodia ich vývoju.

- 6 Podľa bodu 4.15 usmernení Komisie o štátnej pomoci s regionálnym zameraním (Ú. v. ES C 74, 1998, s. 9; Mim. vyd. 08/001, s. 226), zmenených a doplnených 9. septembra 2000 (Ú. v. ES C 258, s. 5; Mim. vyd. 08/001, s. 377, ďalej len „usmernenia Komisie o štátnej pomoci s regionálnym zameraním“) je zakázaná regionálna pomoc zameraná na zníženie bežných výdavkov podnikov, konkrétne príspevkov na prevádzku.
- 7 V každom prípade však na základe bodu 4.16.2 týchto usmernení možno v najokrajovejších regiónoch, na ktoré sa vzťahuje výnimka upravená v článku 87 ods. 3 písm. a) a c) ES, povoliť pomoc, ktorá nie je zároveň klesajúca a časovo obmedzená, pokiaľ pomáha vyvažovať dodatočné náklady pre výkon hospodárskej činnosti vyplývajúce z faktorov uvedených v článku 299 ods. 2 ES, ktorých stálosť a spojenie vážne obmedzuje rozvoj týchto regiónov. Tento bod taktiež upresňuje, že je na členskom štáte, aby posúdil dôležitosť týchto nákladov a preukázal existenciu väzby s vyššie spomínanými faktormi. Navyše musí byť zamýšľaná pomoc odôvodnená v závislosti od jej prínosu pre regionálny rozvoj a od jej povahy, pričom jej výška musí byť primeraná k dodatočným nákladom, ktoré má vyvažovať.

Vnútroštátna právna úprava

- 8 Ústava Portugalskej republiky z 2. apríla 1976 stanovuje, že „súostrovia Azory a Madeira predstavujú autonómne regióny s vlastným politicko-správnym

postavením a vlastnými vládnyimi orgánmi“. V tomto ohľade ústava obsahuje súhrn ustanovení, ktoré upravujú oprávnenia, zverené právomoci a právomoci týchto regiónov, ako aj ich príslušných politických a správnych orgánov.

- 9 Z týchto ustanovení vyplýva, že autonómne regióny disponujú vlastnými daňovými príjmami, ako aj podielom na daňových príjmoch štátu, ktorý je stanovený v súlade so zásadou zabezpečujúcou účinnú štátnu solidaritu. Do výlučnej právomoci zákonodarných zhromaždení týchto regiónov okrem toho patrí aj výkon vlastnej daňovej správy, ako aj prispôbenie štátnych daní regionálnym osobitostiam, a to za podmienok stanovených rámcovým zákonom prijatým Republikovým zhromaždením.
- 10 Zákonom č. 13/98 z 24. februára 1998 o finančnej správe autonómnych regiónov (lei n° 13/98, de 24 de Fevereiro. Lei de Finanças das Regiões Autónomas, *Diário da República* I, série A, č. 46 z 24. februára 1998, s. 746, ďalej len „zákon č. 13/98“), Portugalsko presne určilo podmienky takejto finančnej autonómie. Tento zákon stanovuje zásady a ciele regionálnej finančnej autonómie, upravuje zosúladienie finančnej správy autonómnych regiónov so štátnou finančnou správou, zavádza zásadu štátnej solidarity a povinnosť spolupráce medzi štátom a autonómnymi regiónmi.
- 11 Článok 5 ods. 1 až 3 zákona č. 13/98 v súvislosti so spoluprácou medzi štátom a autonómnymi regiónmi stanovuje najmä, že:

„1. S cieľom splnenia ústavnej a zákonnej povinnosti solidarity, sa štát, ktorý musí v tejto súvislosti zohľadniť svoje rozpočtové možnosti a potrebu zabezpečiť rovnosť

zaobchádzania so všetkými časťami štátneho územia, podieľa spolu s orgánmi autonómnych regiónov na úlohe zabezpečenia hospodárskeho rozvoja, na náprave nerovností vyplývajúcich z ostrovného charakteru a na hospodárskej a sociálnej konvergencii so zvyškom štátneho územia a s Európskou úniou.

2. Štátna solidarita sa najmä vo finančnej oblasti prejavuje prostredníctvom rozpočtových prevodov upravených v tomto zákone a musí sa stále prispôbovať úrovni rozvoja autonómnych regiónov a týmto sa snažiť vytvoriť podmienky umožňujúce lepšie finančné krytie prostredníctvom vlastných zdrojov.

3. Cieľom štátnej solidarity je zabezpečiť rešpektovanie základnej zásady rovnosti zaobchádzania so všetkými portugalskými občanmi a poskytnúť im možnosť požívať výhody sociálnych politík vymedzených na štátnej úrovni, ako aj prispievať k hospodárskej a sociálnej konvergencii so zvyškom štátneho územia a s Úniou. Táto solidarita sa prejavuje najmä prostredníctvom rozpočtových prevodov, ktoré je potrebné uskutočniť v súlade s ustanoveniami tohto článku.“

- ¹² Tak ako je to pripomenuté v bode 7 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, zákon č. 13/98 ďalej stanovuje, že vnútroštátna daň z príjmov fyzických osôb a vnútroštátna daň z príjmov právnických osôb sú, za ním stanovených podmienok, jedným zo zdrojov autonómnych regiónov. Na základe článku 37 tohto zákona sú zákonodarné zhromaždenia autonómnych regiónov oprávnené najmä znížiť sadzby dane z príjmov, ktoré sa uplatňujú v týchto regiónoch, v rozsahu maximálne 30 % sadzieb stanovených vnútroštátnou právnou úpravou.

Osobitný režim autonómneho regiónu Azory

- 13 Prostredníctvom regionálneho legislatívneho dekrétu č. 2/99/A z 20. januára 1999, v znení regionálneho legislatívneho dekrétu č. 33/99/A z 30. decembra 1999 (ďalej len „dekrét č. 2/99/A“) prijal zákonodarný orgán regiónu Azory na základe právomocí, ktoré mu boli zverené v tejto oblasti, podmienky pre prispôsobenie štátneho daňového systému regionálnym osobitostiam. Tento legislatívny dekrét je účinný od 1. januára 1999 a obsahuje, okrem iného, aj časť týkajúcu sa zníženia sadzieb dane z príjmov.
- 14 Toto zníženie sadzieb sa automaticky uplatňuje na všetky hospodárske subjekty (fyzické a právnické osoby). Podľa portugalských orgánov je jeho cieľom najmä umožniť podnikom so sídlom na Azorách prekonať štrukturálne hendikepy, ktoré vyplývajú z ich umiestnenia v najokrajovejšom regióne ostrovného charakteru. V tomto ohľade sa všetkým daňovým poplatníkom dane z príjmov fyzických osôb a dane z príjmov právnických osôb, ktorí sú zdaňovaní v regióne Azory, znižuje sadzba dane o 20 % (15 % za rok 1999) v prípade dane z príjmov fyzických osôb a o 30 % v prípade dane z príjmov právnických osôb. Na základe strát daňových príjmov vyplývajúcich z tohto opatrenia portugalské orgány odhadujú rozpočtové výdavky na toto opatrenie na približne 26,25 miliónov eur ročne.

Napadnuté rozhodnutie

- 15 Listom z 5. januára 2000 portugalské orgány oznámili Komisii Európskych spoločenstiev režim, ktorým sa prispôsobuje vnútroštátny daňový systém osobitostiam autonómneho regiónu Azory. Tento režim, ktorý bol oznámený oneskorene ako odpoveď na žiadosť o informácie, predloženú oddeleniami Komisie 7. decembra 1999, v nadväznosti na články, ktoré sa objavili v tlači, a ktorý nadobudol účinnosť bez povolenia Komisie, bol zapísaný do registra neoznámenej pomoci.

- 16 Po preskúmaní informácií poskytnutých portugalskými orgánmi Komisia rozhodla o začatí konania upraveného v článku 88 ods. 2 ES proti časti režimu týkajúcej sa zníženia sadzby dane z príjmov. V rámci tohto konania regionálna vláda Alandských ostrovov (Fínsko) doručila Komisii pripomienky na podporu stanoviska portugalských orgánov.
- 17 Na konci tohto konania prijala Komisia napadnuté rozhodnutie.
- 18 V bode 23 odôvodnenia tohto rozhodnutia, s odvolaním sa na oznámenie o štátnej pomoci v oblasti priamych daní, pripomenula Komisia požiadavky vymedzujúce štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 ES. Predmetné opatrenie musí poskytovať jeho príjemcom zvýhodnenie znižujúce bremeno, ktoré obyčajne zaťažuje ich rozpočty. Takéto zvýhodnenie, bez ohľadu na jeho formu, musí byť poskytnuté buď štátom, alebo zo štátnych prostriedkov. Predmetné opatrenie musí mať vplyv na hospodársku súťaž a obchod medzi členskými štátmi. Nakoniec toto opatrenie musí byť konkrétne alebo selektívne v tom, že zvýhodňuje určité podniky alebo výrobu určitého tovaru.
- 19 V bode 24 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia Komisia dospela k záveru, že pri spornom znížení sadzieb dane z príjmov došlo k splneniu každej z týchto požiadaviek. V súvislosti s prvými tromi požiadavkami sa najmä domnieva, že:

„— ... tým, že sa zníženie skúmaných sadzieb dane uplatňuje aj na podniky, poskytuje im... zvýhodnenie znižujúce bremeno, ktoré obyčajne zaťažuje ich rozpočty,

- poskytnutie daňovej úľavy má za následok stratu daňových príjmov, ktoré... „sa rovnajú spotrebe štátnych prostriedkov vo forme daňových výdavkov“. V prípade, že sa táto zásada uplatňuje aj pri pomoci poskytnutej regionálnymi a miestnymi orgánmi členských štátov, je zníženie skúmaných sadzieb dane poskytované buď zo štátnych prostriedkov, alebo z prostriedkov, ktoré sú v systéme portugalských verejných financií pridelené autonómnemu regiónu Azory,

- požiadavka vplyvu na hospodársku súťaž a obchod medzi členskými štátmi predpokladá, že príjemcovia výhod vyplývajúcich z daného opatrenia vykonávajú hospodársku činnosť nezávisle od svojho právneho postavenia či spôsobu financovania. Podľa ustálenej judikatúry je požiadavka vplyvu na obchod splnená v prípade, že podniky príjemcu vykonávajú hospodársku činnosť, ktorá je súčasťou obchodu medzi členskými štátmi... Vzhľadom na rozsah [ich] odvetvovej pôsobnosti a vzhľadom na to, že prinajmenšom istá časť dotknutých podnikov vykonáva činnosť, ktorá je súčasťou obchodu medzi členskými štátmi, je táto požiadavka splnená aj v prípade skúmanej daňovej úľavy.“

- 20 V súvislosti s požiadavkou selektívnosti Komisia cituje bod 17 svojho oznámenia o štátnej pomoci v oblasti priamych daní, ktorý upresňuje, že doterajšia rozhodovacia prax Komisie preukazuje, že „iba opatrenia, ktoré sa vzťahujú na celé územie štátu sa vymykajú požiadavke špecifickosti uvedenej v článku 87 ods. 1 [ES]“, ktorá sama „označuje za pomoc tie opatrenia, ktoré sú určené na podporu hospodárskeho rozvoja regiónu“. Komisia sa domnieva, že sporné zníženie daňových sadzieb je pre podniky so sídlom v danom portugalskom regióne zvýhodnením, ktorého možnosť nemajú podniky, ktoré chcú vykonávať podobné hospodárske činnosti v ostatných portugalských regiónoch. Podľa bodu 24 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia teda v zmysle článku 87 ods. 1 ES zvýhodňujú podniky, ktoré sú zdaňované v regióne Azory oproti akýmkoľvek iným portugalským podnikom.

- 21 Komisia zakladá tento svoj záver na nasledujúcej úvahe vyjadrenej v bodoch 26, 27, 31 a 33 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia.
- 22 V prvom rade, v prípade, že sa požiadavka selektívnosti v pojme štátna pomoc zakladá na porovnaní medzi dvoma skupinami podnikov nachádzajúcimi sa v rovnakom referenčnom rámci (zvýhodnené a nezvýhodnené podniky), môže byť splnená len vo vzťahu k zdaneniu, ktoré je definované ako bežné zdanenie. Podľa Komisie „zo štruktúry Zmluvy v časti týkajúcej sa pomoci poskytnutej štátom alebo zo štátnych prostriedkov a jednak z hlavnej úlohy, ktorú majú ústredné orgány členských štátov pri vymedzení politického a hospodárskeho prostredia, v ktorom podniky pôsobia, prostredníctvom opatrení, ktoré prijímajú, služieb, ktoré poskytujú a prípadne aj prostredníctvom finančných prevodov, ktoré uskutočňujú, vyplýva, že toto porovnanie sa musí uskutočniť v kontexte hospodárskeho priestoru členského štátu. ... Ustálená prax Komisie... je... taká, že sa za štátnu pomoc označujú daňové režimy, ktoré sa uplatňujú v rámci určitých území alebo regiónov a poskytujú zvýhodnenie oproti všeobecnému daňovému režimu členského štátu...”
- 23 V druhom rade by bolo nezlučiteľné s pojmom pomoci, ktorý zahŕňa všetky zásahy znižujúce bremeno, ktoré obyčajne zatažuje rozpočet jedného alebo viacerých podnikov, nezávisle od ich účelu, odôvodnenia, cieľa a povahy verejného orgánu, ktorý ich uskutočnil alebo z ktorého rozpočtu sú financované, že zvýhodnenia majúce obmedzenú územnú pôsobnosť sa stávajú všeobecnými opatreniami v dotknutom regióne, ako to tvrdia portugalské orgány, a to len na základe toho, že neboli uskutočnené ústredným orgánom, ale regionálnym orgánom a že sa uplatňujú na celom území podliehajúcim právomoci dotknutého regiónu. „Rozlišovanie založené výlučne na právomoci rozhodovať o opatrení by zbavilo potrebného účinku článok 87 [ES], ktorého cieľom je posudzovať sporné opatrenia výlučne v závislosti od ich účinkov na hospodársku súťaž a na obchod v rámci Spoločenstva.“

- 24 Komisia dodáva, že „toto rozhodnutie sa netýka mechanizmu, ktorý umožňuje miestnym územným celkom určitej úrovne (regionálnej, obecnej alebo inej) zaviesť alebo vyberať miestne dane, ktoré nemajú žiadnu súvislosť so štátnym daňovým systémom. Naopak, v tomto prípade ide o sadzbu dane, ktorá je stanovená vnútroštátnou právnou úpravou a uplatňovaná v kontinentálnej časti Portugalska, a je znížená výlučne na Azorách. Za týchto podmienok je zrejmé, že opatrenie prijaté regionálnymi orgánmi predstavuje výnimku z vnútroštátneho daňového systému“.
- 25 V treťom rade, vyššie uvedené zníženie sadzieb dane nemožno odôvodniť povahou a štruktúrou portugalského daňového systému. Komisia sa domnieva, že najmä „v prípade, keď toto zníženie nevyplyva z uplatnenia zásad, akými sú zásada proporcionality a daňovej progresivity, ale zvyhodňuje podniky so sídlom v určitom regióne nezávisle od ich finančnej situácie, nemožno ciele regionálneho rozvoja, ktoré sú pripisované tomuto zníženiu, považovať za ciele vlastné portugalskému daňovému systému“.
- 26 Potom ako boli sporné opatrenia v bode 34 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia označené za štátnu pomoc, Komisia v bode 35 tohto odôvodnenia uvádza, že táto pomoc tým, že jej cieľom je prekonať stále štrukturálne hendikepy, ktoré vyplývajú z ostrovného charakteru regiónu Azory a z jeho vzdialenosti od kontinentálnych hospodárskych centier, prostredníctvom zníženia bežných výdavkov podnikov, predstavuje príspevok na prevádzku. Ďalej dodáva, že takáto pomoc môže byť povolená, ak je určená na zníženie dodatočných nákladov na výkon hospodárskej činnosti, ktoré sú vlastné hendikepom uvedeným v článku 299 ods. 2 ES s tým, že budú rešpektované podmienky stanovené v bode 4.16.2 usmernení Komisie o štátnej pomoci s regionálnym zameraním, konkrétne, že pomoc bude odôvodnená jej prínosom pre regionálny rozvoj, ako aj jej povahou a že bude proporcionálna k dodatočným nákladom, ktoré má vyvažovať.

- 27 V tomto ohľade Komisia v bode 38 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia tvrdí, že v prípade, že sa sporné zníženie sadzieb dane z príjmov uplatňuje na „podniky činné mimo finančného odvetvia“, možno ho považovať za pomoc zlučiteľnú so spoločným trhom v zmysle výnimky stanovenej článkom 87 ods. 3 písm. a) ES.
- 28 Na druhej strane podľa Komisie v prípade, že sa zníženie sadzieb dane z príjmov vzťahuje aj na podniky činné v rámci finančného odvetvia, nemožno toto zníženie odôvodniť jeho prínosom pre regionálny rozvoj a nie je proporcionálne k hendikepom, ktoré by malo zmiernovať. Komisia by preto nemohla považovať toto zníženie za pomoc zlučiteľnú so spoločným trhom v zmysle článku 87 ods. 3 písm. a) ES, pretože by vždy chýbali kvantitatívne údaje umožňujúce objektívne stanoviť dodatočné náklady, ktorým sú vystavené azorské podniky činné vo finančnej oblasti. Táto pomoc by teda nemohla spadať pod žiadnu z výnimiek stanovených Zmluvou.
- 29 Je tiež potrebné upresniť, že v bode 18 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia Komisia v súvislosti so štúdiou poskytnutou portugalskými orgánmi zistila, že medzi podnikmi uvedenými v základnej vzorke neexistujú podniky činné vo finančnej oblasti. Komisia zdôraznila, že portugalské orgány sa obmedzili na zdôvodnenie takejto neexistencie nedostatkom štatistických údajov vzťahujúcich sa na tieto činnosti, pripustiac, že v súvislosti s takýmito činnosťami nebudú môcť dostatočne preukázať, že sporné zníženie sadzieb dane by bolo svojou povahou a výškou schopné zmierniť osobitné nedostatky regiónu Azory.
- 30 Ďalej Komisia v bode 42 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia uvádza, že je potrebné z dôvodov transparentnosti a právnej istoty taktiež vylúčiť, aby z rozhodnutia o zlučiteľnosti so spoločným trhom mali prospech aj „činnosti typu ‚služieb v rámci skupiny‘ (činnosti, ktorých hospodársky základ spočíva

v poskytovaní služieb podnikom patriacim do tej istej skupiny, ako je činnosť koordinačných centier, finančná správa a distribučná činnosť). Komisia sa preto domnieva, „že takéto činnosti neprispievajú k regionálnemu rozvoju dostatočným spôsobom na to, aby mohli byť vyhlásené za zlučiteľné so spoločným trhom na základe článku 87 ods. 3 písm. a) alebo na základe iných výnimiek stanovených Zmluvou, a to z dôvodov už uvedených v súvislosti s finančným odvetvím“.

- 31 V dôsledku toho Komisia v článku 1 napadnutého rozhodnutia vyhlásila za zlučiteľnú so spoločným trhom časť režimu, ktorým sa prispôbuje vnútroštátny daňový systém osobitostiam autonómneho regiónu Azory, ktorá sa vzťahuje na zníženie sadzieb dane z príjmov, pokiaľ z ustanovení článku 2 nevyplýva inak, pričom tieto stanovujú, že časť schémy pomoci uvedenej v článku 1 je nezlučiteľná so spoločným trhom vtedy, ak sa uplatňuje na podniky vykonávajúce finančné činnosti, ako aj na podniky vykonávajúce činnosti typu „služieb v rámci skupiny“. V článku 3 napadnutého rozhodnutia Komisia ukladá Portugalsku, aby prijalo všetky potrebné opatrenia na zabezpečenie vrátenia pomoci poskytnutej na základe časti schémy pomoci uvedenej v článku 1 od podnikov vykonávajúcich činnosti uvedené v článku 2.

Návrhy účastníkov konania

- 32 Uznesením zo 16. septembra 2003 predseda Súdneho dvora vyhovel návrhu Spojeného kráľovstva Veľkej Británie a Severného Írska na vstup do konania ako vedľajší účastník podporujúci návrhy Portugalskej republiky.
- 33 Uznesením z 9. júna 2005 predseda Súdneho dvora vyhovel návrhu Španielskeho kráľovstva na vstup do konania ako vedľajší účastník podporujúci návrhy Portugalskej republiky.

34 Portugalská republika navrhuje, aby Súdny dvor:

- vyhlásil túto žalobu za prípustnú,

- vyhlásil túto žalobu za dôvodnú a v dôsledku toho zrušil napadnuté rozhodnutie v časti, kde toto rozhodnutie označuje zníženie sadzieb dane z príjmov fyzických a právnických osôb s daňovou rezidenciou na Azorách za štátnu pomoc,

- subsidiárne a bez toho, aby tým boli dotknuté predchádzajúce návrhy, vyhlásil túto žalobu za dôvodnú a čiastočne zrušil napadnuté rozhodnutie v časti, kde za nezlučiteľné so spoločným trhom vyhlasuje zníženie sadzby dane vzťahujúce sa na podniky, ktoré pôsobia vo finančnej oblasti, ako aj na podniky vykonávajúce činnosti typu „služieb v rámci skupiny“ a v časti, kde v svojom článku 3 ukladá Portugalskej republike zabezpečiť vrátenie súm tejto pomoci,

- zaviazal Komisiu na náhradu celkových trov konania, vrátane trov vynaložených Portugalskou republikou.

35 Komisia Európskych spoločenstiev navrhuje:

— zamietnuť žalobu ako nedôvodnú,

— zaviazat Portugalskú republiku na náhradu trov konania.

36 Spojená kráľovstvo ako vedľajší účastník konania podporujúci návrhy Portugalska navrhuje, aby Súdny dvor vyhlásil žalobu za dôvodnú a v dôsledku toho zrušil napadnuté rozhodnutie v časti, kde toto rozhodnutie označuje zníženie sadzieb dane z príjmov fyzických a právnických osôb s daňovou rezidenciou na Azorách za štátnu pomoc.

O žalobe

37 Portugalská vláda uvádza na podporu svojej žaloby tri žalobné dôvody. Po prvé došlo v napadnutom rozhodnutí v dvoch prípadoch k nesprávnemu právnemu posúdeniu pri uplatňovaní článku 87 ods. 1 ES. Po druhé, toto rozhodnutie nie je dostatočne odôvodnené, čím došlo k porušeniu článku 253 ES. Po tretie došlo v tomto rozhodnutí k nesprávnemu posúdeniu skutkových okolností, ktoré podmieňujú uplatnenie článku 87 ods. 3 písm. a) ES.

O prvom žalobnom dôvode založenom na nesprávnom právnom posúdení pri uplatňovaní článku 87 ods. 1 ES

Argumentácia účastníkov konania

- 38 Vo svojom prvom žalobnom dôvode portugalská vláda tvrdí, že zníženie sadzieb dane z príjmov prostredníctvom dekrétu č. 2/99/A v prospech fyzických a právnických osôb usadených na Azorách nepredstavuje selektívne opatrenie, ale opatrenie všeobecného charakteru, a že v každom prípade je rozlišovanie v oblasti daňovej záťaže, ktoré toto zníženie spôsobuje, odôvodnené povahou a štruktúrou portugalského daňového systému.
- 39 V súvislosti s posúdením selektívnej povahy týchto opatrení portugalská vláda najskôr tvrdí, že Komisia nesprávne zvolila ako referenčný rámec celé územie Portugalska. Pri posudzovaní selektívnosti určitého opatrenia netreba nevyhnutne umiestniť spomínané opatrenie do referenčného rámca, ktorým je štát. Preto ak dôjde k poskytnutiu daňového zvýhodnenia s obmedzenou územnou pôsobnosťou prostredníctvom orgánu nižšej ako štátnej úrovne pre časť územia podliehajúcu jeho právomoci, mal by byť referenčným rámcom dotknutý región. V prípade, že sa daňové zvýhodnenie za takýchto podmienok poskytuje všetkým podnikom podliehajúcim dani v tomto regióne, malo by ísť o všeobecné a nie selektívne opatrenia.
- 40 Táto vláda ďalej zdôrazňuje, že zníženie spornej sadzby dane vychádza priamo zo základných zásad portugalského daňového systému, osobitne zo zásady štátneho prerozdelenia a solidarity, ako aj zo stupňa autonómie dotknutého regiónu. Toto zníženie je výsledkom výkonu ústavnej zvrchovanosti a je odôvodnené faktormi uvedenými v článku 299 ods. 2 ES, konkrétne, ostrovným charakterom, obťažnými

klimatickými podmienkami a hospodárskou závislosťou Azor na malom množstve výrobkov.

- 41 V každom prípade však napadnuté rozhodnutie podľa portugalskej vlády popiera skutočnosť, že sporné daňové úľavy sú odôvodnené povahou a štruktúrou portugalského daňového systému. Vláda sa v tomto ohľade domnieva, že tieto opatrenia prispievajú k dosahovaniu štrukturálnych cieľov portugalského daňového systému a to v súlade so schopnosťou prispievať do daňového systému, na účely prerozdelenia. Vláda okrem iného pripomína, že existujú rôzne ciele vo vzťahu k daňovým poplatníkom, ktorí sa usadili na portugalskom kontinentálnom území, a tými, ktorí sa usadili na Azorách. Tieto dve skutočnosti majú svoj pôvod priamo v ústavných a zákonných dokumentoch, ktoré stanovujú základné zásady portugalského daňového systému, ako aj autonómiu najokrajovejších regiónov.
- 42 Podľa Komisie z koncepcie Zmluvy vyplýva, že selektívnosť určitého opatrenie je potrebné posudzovať v rámci štátu. Ak by sa za referenčný rámec zobral región, ktorý prijal dané opatrenie, došlo by k popretiu úlohy a dôvodu existencie pravidiel Zmluvy týkajúcich sa štátnej pomoci. Aj v prípade neexistencie hmotnej selektívnosti by zvýhodnenia vyhradené pre podniky pôsobiace v určitých regiónoch členského štátu mali selektívnu povahu, a preto by ich bolo možné považovať za štátnu pomoc. V tomto prípade sporné daňové úľavy zvýhodňujú podniky, ktoré sú povinné platiť daň v autonómnom regióne Azory, oproti všetkým ostatným portugalským podnikom, pretože v kontinentálnych regiónoch Portugalska nemôžu byť predmetné štátne dane znižované miestnymi orgánmi, a preto sa uplatňujú v plnej sadzbe, čo by malo stačiť na to, aby sa dospelo k záveru, že ide o selektívnosť sporného opatrenia v zmysle článku 87 ods. 1 ES. Skutočnosť, že o sporných daňových úľavách rozhodol iný územnosprávny celok ako samotný štát, nie je relevantná, pretože na účely posúdenia tohto opatrenia možno zohľadniť len jeho účinky a nie jeho formu.

- 43 Komisia sa okrem toho domnieva, že stupeň autonómie autonómneho regiónu Azory je v skutočnosti obmedzený. Portugalský štát má stále základnú úlohu pri stanovovaní hospodárskeho rámca, v ktorom podniky pôsobia. Ako príklad možno uviesť, že podniky činné na Azorách môžu využívať infraštruktúry financované štátom alebo systém sociálneho zabezpečenia, ktorého finančná rovnováha je taktiež zabezpečovaná štátom. Navyše pokles daňových príjmov dotknutého regiónu vyplývajúci zo sporného zníženia sadzieb dane je v rozpočtovej oblasti v mene zásady finančnej solidarity nepriamo vyrovnaný prostredníctvom prevodov pochádzajúcich od štátu.
- 44 V súvislosti s odôvodnením sporných daňových výhod povahou a štruktúrou portugalského daňového systému Komisia tvrdí, že ho možno uznať len vtedy, ak tieto výhody vyplývajú z objektívnych rozdielov medzi daňovými poplatníkmi. Tento prípad sa však netýka spornej úľavy, pretože táto sa uplatňuje na všetky podniky usadené na Azorách bez ohľadu na ich finančnú situáciu a vyplýva z hospodárskych vlastností regiónu, ktoré sú tvorené prvkami nesúvisiacimi s daňovým systémom. Komisia upresňuje, že pojem povahy a štruktúry systému odkazuje na vnútornú logiku systému povinných odvodov a na nevyhnutné a proporcionálne technické rozlišovania, ktoré sú určené na to, aby čelili objektívne odlišným situáciám, na ktoré sa systém odvodov vzťahuje, a ktoré zodpovedajú požiadavkám na zabezpečenie lepšieho fungovania takéhoto systému v akýchkoľvek s ním súvisiacich prípadoch.
- 45 Vláda Spojeného kráľovstva ako vedľajší účastník konania podporujúci návrhy Portugalskej republiky upriamila svoju argumentáciu na posúdenie požiadavky selektívnosti. Vyvracajúc tvrdenie Komisie, podľa ktorého opatrenia, ktorých pôsobnosť sa nevzťahuje na celé územie určitého členského štátu, splňajú požiadavku špecifickosti stanovenú v článku 87 ods. 1 ES, tvrdí, že daňové opatrenia, ktoré sú prijaté decentralizovanými a autonómnymi regiónmi, sa uplatňujú na celé územie podliehajúce ich právomoci a nie sú špecifické pre určitú oblasť, nemusia vždy splniť túto požiadavku.

- 46 Podľa vlády Spojeného kráľovstva, pokiaľ, tak ako v tomto prípade, zákonodarca autonómneho regiónu určí sadzby dane, ktoré sa uplatňujú rovnako na celý dotknutý región, avšak sú nižšie ako tie, ktoré sa uplatňujú na základe rozhodnutia štátneho zákonodarcu na ostatné časti členského štátu, nemožno vyvodiť selektívnosť tohto opatrenia len zo skutočnosti, že v ostatných regiónoch je úroveň zdanenia odlišná. V závislosti od okolností by bolo vhodné posudzovať túto selektívnosť v rámci samotného regiónu a nie v rámci členského štátu ako celku. A to najmä v prípade existencie ústavného systému, ktorý uznáva dostatočnú daňovú autonómiu na to, aby sa daňová úľava poskytnutá miestnym územnosprávnym celkom mohla považovať za daňovú úľavu, o ktorej rozhodol autonómny a decentralizovaný región, ktorý má nielen právo prijať takéto rozhodnutie, ale musí znášať aj jeho finančné a politické dôsledky.
- 47 Z tohto dôvodu mala podľa tejto vlády Komisia predtým, ako označila regionálne sadzby dane, ktoré sú znížené oproti štátnym sadzbám dane, za štátnu pomoc, zohľadniť stupeň autonómie orgánu nižšej ako štátnej úrovne, ktorý zaviedol tieto znížené sadzby vzhľadom na rozličné faktory, ako je skutočnosť, že právomoc v daňovej oblasti je súčasťou ústavného systému, ktorý dáva regiónu určitý významný stupeň politickej autonómie, ďalej zohľadniť skutočnosť, že rozhodnutie o znížení sadzby dane pochádza od orgánu zvoleného obyvateľstvom regiónu alebo orgánu, ktorý sa mu zodpovedá, a skutočnosť, že finančné dôsledky tohto rozhodnutia bude znášať región a nebudú vyrovnávané dotáciami alebo subvenciami od ostatných regiónov alebo od ústrednej vlády.
- 48 Podľa vlády Spojeného kráľovstva posúdenie povahy regionálneho daňového systému vo vzťahu k štátnej pomoci odhaľuje závažnejšie problémy súvisiace s regionálnou autonómiou, ktorá je v ústavnej oblasti veľmi dôležitá. Osobitne by vzhľadom na postavenie Škótska a Severného Írska mohlo dôjsť k spochybneniu ústavného systému „asymetrickej“ decentralizácie v Spojenom kráľovstve.

- 49 Španielske kráľovstvo ako vedľajší účastník konania taktiež na podporu návrhov Portugalskej republiky zdôrazňuje, že decentralizácia, pokiaľ existuje, tvorí súčasť ústavného rámca členských štátov. Preto by prijatie tvrdení Komisie viedlo k zavrhnutiu tejto ústavnej štruktúry, a to najmä preto, že politika v oblasti priameho zdaňovania stále spadá do výlučnej právomoci členských štátov.
- 50 Komisia vo svojom vyjadrení k vyjadreniu Spojeného kráľovstva ako vedľajšieho účastníka konania namieta skutočnosť, že by prístup zaujatý v napadnutom rozhodnutí mohol brániť Škótsku alebo Severnému Írsku vo výkone právomocí, ktoré sú im uznané v daňovej oblasti.
- 51 Komisia ďalej uvádza, že rovnosť zaobchádzania na jednej strane s daňovými úľavami uplatňovanými v určenom regióne, o ktorých bolo rozhodnuté na centrálnej úrovni, a na druhej strane s obdobnými úľavami, o ktorých rozhodol regionálny orgán, je v súlade so zásadou, podľa ktorej je pojem pomoc definovaný v závislosti od účinkov opatrenia na podniky alebo výrobcov bez toho, aby bolo potrebné zohľadniť jeho dôvody alebo ciele, ako aj postavenie orgánov rozdeľujúcich alebo spravujúcich pomoc (rozsudky z 2. júla 1974, Taliansko/Komisia, 173/73, Zb. s. 709, body 27 a 28, ako aj z 22. marca 1977, Steinike & Weinlig, 78/76, Zb. s. 595, bod 21). Na druhej strane však kritériá navrhnuté Spojeným kráľovstvom, podľa ktorých by selektívnosť určitého opatrenia mala byť analyzovaná „podľa okolností“ v rámci regiónu alebo v kontexte členského štátu ako celku, by boli nezlučiteľné s touto zásadou a viedli by k právnej neistote, ktorá by mohla ohroziť výkon kontroly štátnej pomoci.

Posúdenie Súdnyim dvorom

- 52 Článok 87 ods. 1 ES zakazuje štátnu pomoc, ktorá „zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru“, to znamená selektívnu pomoc

(pozri rozsudok z 15. decembra 2005, Taliansko/Komisia, C-66/02, Zb. s. I-10901, bod 94). V každom prípade však z ustálenej judikatúry vyplýva, že pojem štátnej pomoci nezahŕňa štátne opatrenia zavádzajúce rozlišovanie medzi podnikmi, ktoré sú v dôsledku toho *a priori* selektívne, pokiaľ toto rozlišovanie vyplýva z povahy alebo štruktúry systému poplatkov, do ktorého tieto opatrenia patria (pozri v tomto zmysle rozsudky z 2. júla 1974, Taliansko/Komisia, už citovaný, bod 33, a z 15. decembra 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Zb. s. I-11137, bod 51).

53 Z tohto dôvodu je potrebné najskôr zistiť, či opatrenia týkajúce sa sporného zníženia sadzby dane majú selektívnu povahu a prípadne preskúmať, či tieto opatrenia, ako to tvrdí portugalská vláda, sú odôvodnené povahou a štruktúrou portugalského daňového systému.

54 V súvislosti s posúdením podmienky selektívnosti, ktorá je jednou z náležitostí pojmu štátnej pomoci, z ustálenej judikatúry vyplýva, že článok 87 ods. 1 ES ukladá, aby sa určilo, či v rámci daného právneho režimu je vnútroštátne opatrenie spôsobilé zvýhodniť „určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovarov“ oproti iným, ktorí by sa vzhľadom na cieľ sledovaný týmto režimom nachádzali v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. novembra 2001, Adria-Wien Pipeline a Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Zb. s. I-8365, bod 41; z 29. apríla 2004, GIL Insurance a i., C-308/01, Zb. s. I-4777, bod 68, a z 3. marca 2005, Heiser, C-172/03, Zb. s. I-1627, bod 40).

55 Takáto analýza sa ponúka rovnako v prípade opatrenia, ktoré nebolo prijaté štátnym zákonodarcom, ale miestnym alebo regionálnym orgánom, pretože opatrenie prijaté územnosprávnym celkom a nie ústrednou vládou môže byť štátnou pomocou akonáhle dôjde k splneniu podmienok uvedených v článku 87 ods. 1 ES (pozri rozsudok zo 14. októbra 1987, Nemecko/Komisia, 248/84, Zb. s. 4013, bod 17).

- 56 Z už uvedeného vyplýva, že na to, aby bolo možné posúdiť selektívnosť sporného opatrenia, je potrebné najskôr preskúmať, či v rámci daného právneho režimu predstavuje toto opatrenie zvýhodnenie istých podnikov oproti iným, ktoré by sa vzhľadom na cieľ sledovaný týmto režimom nachádzali v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii. Určenie referenčného rámca je o to dôležitejšie v prípade daňových opatrení, pretože existenciu určitého zvýhodnenia možno preukázať len vo vzťahu k takzvanému „bežnému“ zdaneniu. „Bežnou“ sadzbou dane je sadzba platná na geografickom území, ktoré predstavuje referenčný rámec.
- 57 V tomto ohľade nemožno referenčný rámec definovať v rámci hraníc územia dotknutého členského štátu tak, aby opatrenie poskytujúce zvýhodnenie iba na určitej časti štátneho územia bolo selektívnym v zmysle článku 87 ods. 1 ES len na základe tejto skutočnosti.
- 58 Nie je možné vylúčiť, aby orgán nižšej ako štátnej úrovne mal také právne a skutkové postavenie, ktoré by mu zabezpečovalo dostatočnú autonómiu voči ústrednej vláde členského štátu na to, aby to vzhľadom na opatrenia, ktoré prijíma, bol tento orgán a nie ústredná vláda, kto má hlavnú úlohu pri určovaní politického a hospodárskeho prostredia, v ktorom podniky pôsobia. V takom prípade to nie je štátne územie ako celok, ale územie, na ktorom orgán nižšej ako štátnej úrovne vykonáva svoju právomoc, ktoré predstavuje relevantný rámec pre zistenie, či opatrenie prijaté takýmto orgánom zvýhodňuje určité podniky oproti iným, ktoré by sa vzhľadom na cieľ sledovaný dotknutým právnym opatrením alebo režimom nachádzali v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii.
- 59 Argumentáciu Komisie, podľa ktorej by sa takáto analýza dostala do rozporu so znením Zmluvy a s ustálenou judikatúrou v tejto oblasti, nemožno prijať.

60 Súdny dvor však už rozhodol, že skutočnosť, že program pomoci bol prijatý územným celkom nebráni uplatneniu článku 87 ods. 1 ES, pokiaľ dôjde k splneniu podmienok stanovených v tomto článku (pozri v tomto zmysle rozsudok Nemecko/Komisia, už citovaný, bod 17). Ďalej, tak ako to zdôrazňuje Komisia v bode 26 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, samotné znenie Zmluvy, ktoré v bode 87 ods. 3 písm. a) a c) označuje opatrenia určené na „pomoc na podporu hospodárskeho rozvoja oblastí“ za štátnu pomoc, ktorá môže byť prehlásená za zlučiteľnú, naznačuje, že zvýhodnenia, ktorých pôsobnosť je obmedzená len na časť štátneho územia spadajúceho pod režim pomoci, by mohli byť selektívnymi zvýhodneniami. V žiadnom prípade však z toho nemožno vyvodzovať, že opatrenie je selektívne v zmysle článku 87 ods. 1 ES len preto, že sa uplatňuje len na určitom geograficky obmedzenom území členského štátu.

61 O to viac nemožno vyvodzovať z rozsudku z 19. septembra 2000, Nemecko/Komisia (C-156/98, Zb. s. I-6857), že opatrenie je selektívne len preto, že zvýhodnenie z neho plynúce sa obmedzuje iba na podniky so sídlom v určitých regiónoch. V bode 23 tohto rozsudku Súdny dvor dospel k záveru, že skutočnosť, že daňová úľava zvýhodňuje určité podniky so sídlom v nových spolkových krajinách a v Západnom Berlíne ho zbavuje povahy všeobecného opatrenia daňovej či hospodárskej politiky. No opatrenie týkajúce sa spornej daňovej úľavy bolo prijaté vnútroštátnym zákonodarcom a ako výnimka z inak jednotného štátneho režimu sa uplatňovalo len na časť podnikov usadených v určitých regiónoch Nemecka, konkrétne na podniky zamestnávajúce maximálne 250 zamestnancov so sídlom a riadením, ktoré sa nachádzajú v nových spolkových krajinách alebo v Západnom Berlíne.

62 Na posúdenie selektívnosti opatrenia prijatého orgánom nižšej ako štátnej úrovne s cieľom, tak ako sporné opatrenie, stanoviť pre časť územia členského štátu sadzbu dane, ktorá je znížená oproti sadzbe platnej na zvyšku tohto členského štátu, je potrebné, ako to už bolo uvedené v bode 58 tohto rozsudku, preskúmať, či toto opatrenie bolo daným orgánom prijaté v rámci výkonu právomoci, ktorá je dostatočne autonómna voči ústrednej vláde, a v takom prípade zistiť, či sa toto opatrenie účinne uplatňuje na všetky tam usadené podniky alebo na všetky výroby tovarov uskutočnené na území podliehajúcim právomoci tohto orgánu.

- 63 Generálny advokát v bode 50 a nasledujúcich svojich návrhov zistil tri situácie, v ktorých je otázne, či možno za štátnu pomoc označiť opatrenia s cieľom zaviesť na geograficky obmedzenom území sadzbu dane, ktorá bude znížená oproti sadzbe platnej na úrovni štátu.
- 64 V prvej zamýšľanej situácii ústredná vláda jednostranne rozhoduje o tom, že sa na geograficky určenom území bude uplatňovať nižšia sadzba dane, ako je sadzba dane uplatňovaná na štátnej úrovni. Druhá situácia sa vzťahuje na taký model rozdelenia daňových právomocí, v ktorom všetky miestne orgány rovnakej úrovne (regionálne, obecné alebo iné) sú oprávnené, v medziach právomoci, ktorou disponujú, slobodne rozhodnúť o sadzbe dane, ktorá sa bude uplatňovať na území podliehajúcim ich právomoci. Komisia na základe tvrdení vlád Portugalska a Spojeného kráľovstva uznala, že opatrenie prijaté miestnym orgánom v druhej situácii nie je selektívnej povahy, pretože nie je možné stanoviť bežnú úroveň zdanenia, ktoré by mohlo predstavovať referenčný parameter.
- 65 V situácii v treťom rade regionálny alebo miestny orgán dostatočne stanoví v rámci výkonu právomoci autonómnej voči ústrednej vláde sadzbu dane, ktorá je nižšia ako sadzba na úrovni štátu a ktorá sa uplatňuje výlučne na podniky so sídlom na území podliehajúcim jeho právomoci.
- 66 V tejto situácii v prípade, že orgán nižšej ako štátnej úrovne má najmä na základe svojho postavenia a svojej právomoci hlavnú úlohu pri určovaní politického a hospodárskeho prostredia, v ktorom pôsobia podniky so sídlom na území podliehajúcim jeho právomoci, možno relevantný právny rámec na posúdenie selektívnosti daňového opatrenia obmedziť na dotknuté geografické územie.

- 67 Tak ako to v bode 54 svojich návrhov zdôraznil generálny advokát, na to, aby rozhodnutie prijaté za obdobných okolností mohlo byť považované za prijaté v rámci výkonu dostatočne autonómnych právomocí, je potrebné, aby toto rozhodnutie bolo najskôr prijaté regionálnym alebo miestnym orgánom, ktorý má v ústavnej oblasti politické a správne postavenie nezávislé od postavenia ústrednej vlády. Ďalej musí byť prijaté bez toho, aby ústredná vláda mohla priamo zasahovať do jeho obsahu. A nakoniec finančné dôsledky zníženej sadzby vnútroštátnej dane, ktorá sa uplatňuje na podniky so sídlom v danom regióne, nesmú byť vyrovnávané dotáciami alebo subvenciami pochádzajúcimi od iných regiónov alebo od ústrednej vlády.
- 68 Z vyššie uvedeného vyplýva, že politická a daňová autonómia voči ústrednej vláde, ktorá bude dostatočná v prípade uplatňovania pravidiel Spoločenstva týkajúcich sa štátnej pomoci, predpokladá, ako to tvrdila vláda Spojeného kráľovstva, že orgán nižšej ako štátnej úrovne má na území podliehajúcim jeho právomoci nielen právomoc na prijatie opatrení na zníženie sadzby dane nezávisle od toho, aby musel zohľadniť správanie sa štátu, ale že okrem iného aj znáša politické a finančné dôsledky takéhoto opatrenia.
- 69 Keďže portugalská vláda namieta posúdenie selektívnosti sporných opatrení daňových úľav Komisiou, je potrebné preskúmať, či opatrenia, ktoré zvýhodňujú podniky zdaňované v regióne Azory, splňajú podmienky uvedené v bodoch 67 a 68 tohto rozsudku.
- 70 V tomto ohľade je potrebné zdôrazniť, že Azory sú na základe Ústavy Portugalskej republiky autonómnym regiónom s osobitným politicko-správnym postavením a vlastnými vládnyimi orgánmi, ktoré sú oprávnené vykonávať svoje vlastné daňové právomoci a prispôsobovať štátny daňový systém regionálnym osobitostiam, a to na základe zákona č. 13/98 a dekrétu č. 2/99/A.

- 71 V súvislosti s autonómiou v ekonomickej oblasti sa portugalská vláda v odpovedi na argumentáciu Komisie o neexistencii autonómie Azor z dôvodu existencie vyrovnávacích finančných prevodov od štátu obmedzila na zdôraznenie, že Komisia nepreukázala dôvodnosť tejto argumentácie, a to bez toho, aby sama preukázala, že región Azory nedostáva od štátu žiadne financie na vyrovnanie poklesu daňových príjmov, ktorý prípadne vyplýva zo zníženia sadzieb dane.
- 72 V tomto ohľade je potrebné konštatovať, že na základe článku 5 ods. 1 zákona č. 13/98 a v rámci prispôbovania štátneho daňového systému regionálnym osobitostiam, došlo k upresneniu ústavnej zásady štátnej solidarity v tom zmysle, že štát sa spolu s orgánmi autonómnych regiónov podieľa na úlohe zabezpečenia ekonomického rozvoja, na náprave nerovností vyplývajúcich z ostrovného charakteru a na ekonomickej a sociálnej konvergencii takýchto regiónov so zvyškom územia.
- 73 Podľa článku 32 tohto zákona uplatnenie tejto zásady spočíva v úlohe podporiť nápravu nerovností vyplývajúcich z ostrovného charakteru znížením regionálnej daňovej záťaže, ktorá pripadá rovnako ústredným, ako aj regionálnym orgánom, ako aj v povinnosti zabezpečiť primeranú úroveň verejných služieb a súkromných podnikateľských činností.
- 74 Tak ako to uznáva portugalská vláda, práve v dôsledku tejto ústavnej a zákonnej stavby sa dekrétom č. 2/99/A pristúpilo k prispôbieniu štátneho daňového systému regionálnym osobitostiam.
- 75 Ak pokles daňových príjmov, ktorý v prípade regiónu Azory môže vyplývať z predmetného zníženia sadzieb dane, môže ovplyvniť uskutočnenie cieľa uznaného

portugalskou vládou, ktorý spočíva v náprave nerovností v oblasti ekonomického rozvoja; tento pokles je však v každom prípade vyrovnávaný finančným mechanizmom riadeným na centrálnej úrovni. V danom prípade je toto financovanie výslovne upravené v článku 5 ods. 2 zákona č. 13/98 v podobe rozpočtových prevodov.

- 76 Z toho vyplýva, že dva aspekty daňovej politiky regionálnej vlády, konkrétne, na jednej strane rozhodnutie znížiť regionálne daňové zaťaženie uplatnením svojej právomoci znížiť sadzby dane z príjmov a na druhej strane dovŕšenie úlohy nápravy nerovností vyplývajúcich z ostrovného charakteru, sú neoddeliteľne spojené a z finančného hľadiska závisia od rozpočtových prevodov riadených ústrednou vládou.
- 77 V tomto kontexte je potrebné vyvodiť záver, že pri prijímaní rozhodnutia autonómneho regiónu Azory uplatniť svoju právomoc znížiť sadzby vnútroštátnej dane z príjmov s cieľom umožniť hospodárskym subjektom regiónu prekonať štrukturálne hendikepy vyplývajúce z ich ostrovného a najokrajovejšieho umiestnenia neboli dodržané všetky podmienky uvedené v bodoch 67 a 68 tohto rozsudku.
- 78 V dôsledku toho nemožno relevantný právny rámec pre posúdenie selektívnosti sporných daňových opatrení definovať výlučne v rámci geografických hraníc autonómneho regiónu Azory. Tieto opatrenia sa musia posudzovať vo vzťahu k portugalskému územiu ako celku, v rámci ktorého sa javia ako selektívne.
- 79 Z toho vyplýva, že Komisia sa v napadnutom rozhodnutí správne domnievala, že sporné zníženie sadzieb dane predstavuje selektívne opatrenie a nie opatrenie všeobecného charakteru.

- 80 V súlade s judikatúrou citovanou v bode 52 tohto rozsudku je preto potrebné zistiť, či sporné daňové opatrenia možno odôvodniť povahou a štruktúrou portugalského daňového systému, pričom preukázať túto skutočnosť prináleží dotknutému členskému štátu.
- 81 Opatrenie spočívajúce vo výnimke z uplatnenia všeobecného daňového systému možno odôvodniť všeobecnou povahou a štruktúrou daňového systému vtedy, ak dotknutý členský štát môže preukázať, že toto opatrenie vyplýva priamo zo základných alebo hlavných zásad jeho daňového systému. V tomto ohľade je potrebné rozlišovať na jednej strane medzi cieľmi, ktoré sú stanovené pre osobitný daňový režim a nie sú vlastné tomuto režimu, a na druhej strane mechanizmami vlastnými samotnému daňovému systému, ktoré sú nevyhnutné na realizáciu týchto cieľov.
- 82 Opatrenia, akými sú sporné opatrenia, ktoré sa uplatňujú na každý hospodársky subjekt bez ohľadu na jeho finančnú situáciu, však nemožno považovať za zodpovedajúce požiadavke rešpektovania schopnosti prispievať do daňového systému na účely prerozdelenia. Ak je pravdou, že každý hospodársky subjekt nezávisle od svojej finančnej situácie by mohol v zásade mať neprospech vyplývajúci z ostrovnému charakteru Azor, samotná skutočnosť, že regionálny daňový systém je stavaný takým spôsobom, aby došlo k zabezpečeniu nápravy týchto nerovností, nedovoľuje domnievať sa, že akékoľvek daňové zvýhodnenie poskytnuté orgánmi predmetného autonómneho regiónu je odôvodnené povahou a stavbou štátneho daňového systému. Konanie na základe politiky regionálneho rozvoja a sociálnej súdržnosti nestačí na to, aby opatrenie prijaté v rámci tejto politiky bolo považované za odôvodnené jedine na základe tejto skutočnosti.
- 83 V dôsledku toho portugalská vláda nepreukázala, že prijatie sporných opatrení autonómnym regiónom Azory bolo nevyhnutné pre fungovanie a účinnosť všeobecného daňového systému. Vláda sa len držala tohto všeobecného tvrdenia

bez toho, aby predložila konkrétne dôkazy na jeho podporu. Preto sa teda nepreukázalo, že sporné opatrenia sú odôvodnené povahou a štruktúrou portugalského daňového systému.

84 Z tohto dôvodu sa Komisia v napadnutom rozhodnutí správne domnievala, že rozlišovanie v oblasti daňových povinností vyplývajúce zo sporného zníženia sadzieb dane nie je odôvodnené povahou a štruktúrou portugalského daňového systému.

85 Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že prvý žalobný dôvod sa musí zamietnuť.

O druhom žalobnom dôvode založenom na nedostatočnosti odôvodnenia v súvislosti s existenciou vplyvu na obchod vo vnútri Spoločenstva a značného obmedzenia hospodárskej súťaže

Argumentácia účastníkov konania

86 Vo svojom druhom žalobnom dôvode portugalská vláda v podstate tvrdí, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia nezodpovedá požiadavkám článku 253 ES, pretože toto rozhodnutie ani neupresňuje, ani neodôvodňuje vplyv sporného zníženia sadzieb dane na obchod medzi členskými štátmi ani značné účinky narušenia hospodárskej súťaže vyplývajúce z týchto opatrení.

87 Komisia spochybňuje toto tvrdenie, opierajúc sa najmä o judikatúru Súdneho dvora, podľa ktorej v prípade schémy pomoci so všeobecnou pôsobnosťou stačí uviesť, že prinajmenšom v prípade niektorých príjemcov pomoci toto opatrenie ovplyvňuje

obchod, pričom Komisia nie je povinná vo svojom rozhodnutí zachádzať v tomto ohľade viac do detailov (rozsudok zo 7. marca 2002, Taliansko/Komisia, C-310/99, Zb. s. I-2289). V tomto prípade sa zníženie sadzieb dane uplatňuje na všetky hospodárske subjekty zdaňované v regióne Azory. Pokiaľ aspoň časť dotknutých podnikov vykonáva činnosť, ktorá je súčasťou obchodu medzi členskými štátmi a podlieha hospodárskej súťaži, je predmetné rozhodnutie dostatočne odôvodnené.

Posúdenie Súdnym dvorom

- 88 Podľa ustálenej judikatúry musí byť odôvodnenie vyžadované článkom 253 ES prispôbené povahe predmetného aktu a musí jasne a jednoznačne uvádzať úvahy inštitúcie, autora dotknutého aktu, spôsobom, ktorý umožňuje dotknutým osobám spoznať zdôvodnenie prijatého opatrenia a súdu Spoločenstva vykonávať svoje preskúmanie. Nevyžaduje sa, aby odôvodnenie upresňovalo všetky relevantné skutkové a právne okolnosti, pretože otázka, či odôvodnenie určitého aktu zodpovedá požiadavkám článku 253 ES, sa musí posudzovať s ohľadom nielen na jeho znenie, ale tiež na jeho kontext, ako aj na súhrn právnych noriem upravujúcich predmetnú oblasť (pozri najmä rozsudky z 29. februára 1996, Belgicko/Komisia, C-56/93, Zb. s. I-723, bod 86; z 15. mája 1997, Siemens/Komisia, C-278/95 P, Zb. s. I-2507, bod 17, a z 15. júla 2004, Španielsko/Komisia, C-501/00, Zb. s. I-6717, bod 73).

- 89 Keď sa táto zásada uplatní na posúdenie opatrenia pomoci, je potrebné, aby sa uviedli dôvody, pre ktoré Komisia usúdila, že dotknuté opatrenie patrí do rozsahu pôsobnosti článku 87 ods. 1 ES. V tomto ohľade aj prípadoch, keď z okolností, za ktorých došlo k poskytnutiu pomoci, vyplýva, že by mohli ovplyvňovať obchod medzi členskými štátmi a narúšať alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže, je

Komisia prinajmenšom povinná spomenúť tieto okolnosti v odôvodnení svojho rozhodnutia (rozsudky zo 7. júna 1988, Grécko/Komisia, 57/86, Zb. s. 2855, bod 15; z 24. októbra 1996, Nemecko a i./Komisia, C-329/93, C-62/95 a C-63/95, Zb. s. I-5151, bod 52, a z 19. septembra 2000, Nemecko/Komisia, už citovaný, bod 98).

- 90 V tomto prípade stačí zdôrazniť, že napadnuté rozhodnutie jasne uvádza a uplatňuje na tento prípad požiadavky, ktoré musí opatrenie splniť na to, aby predstavovalo štátnu pomoc.
- 91 V súvislosti s posúdením účinkov pomoci na obchod vo vnútri Spoločenstva Komisiou je potrebné uviesť, že napadnuté rozhodnutie v bode 24 svojho odôvodnenia, ktoré je pripomenuté v bode 19 tohto rozsudku, logicky vyvodzuje vlastnosti sporného systému, ako aj všeobecnú pôsobnosť zníženia sadzieb dane, ktoré tento systém so sebou prináša, pričom toto zníženie sa na Azorách uplatňuje na všetky hospodárske oblasti, ďalej je potrebné uviesť, že prinajmenšom časť dotknutých podnikov bude vykonávať hospodársku činnosť, ktorá je súčasťou takéhoto obchodu a že z tohto dôvodu môže dôjsť k ovplyvneniu obchodu medzi členskými štátmi.
- 92 Z toho vyplýva, že druhý žalobný dôvod portugalskej vlády viažuci sa na nedostatočnosť odôvodnenia je potrebné zamietnuť.

O treťom žalobnom dôvode založenom na zjavne nesprávnom posúdení pri uplatnení článku 87 ods. 3 písm. a) ES

Argumentácia účastníkov konania

- 93 Vo svojom treťom žalobnom dôvode portugalská vláda vytýka Komisii, že sa dopustila zjavne nesprávneho posúdenia pri uplatnení článku 87 ods. 3 písm. a) ES,

keď vylúčila možnosť zaradiť sporné zníženie sadzby dane pod výnimku stanovenú týmto ustanovením, pretože sa uplatňuje na podniky vykonávajúce finančné činnosti alebo činnosti typu „služieb v rámci skupiny“, a taktiež keď toto zníženie posúdila v článku 2 napadnutého rozhodnutia ako nezlučiteľné so spoločným trhom.

- 94 Hoci podľa portugalskej vlády na jednej strane činnosti typu „služieb v rámci skupiny“ neexistujú v portugalskom právnom poriadku a na druhej strane podniky pôsobiace vo finančnej oblasti znášajú rovnaké zvýšené náklady vyplývajúce z najokrajovejšieho a ostrovného charakteru Azor ako podniky z iných hospodárskych odvetví, ako bolo zistené prostredníctvom štúdie uskutočnenej Centre for European Policy Studies a prezentovanej 3. novembra 1999 v rámci konania v oblasti štátnej pomoci vzťahujúcej sa na autonómny región Madeira. Táto štúdia mala za cieľ stanoviť možnosť uplatnenia článku 299 ods. 2 ES v súvislosti s autonómnymi regiónmi Madeira a Azory.
- 95 Komisia odmieta, že by sa dopustila zjavne nesprávneho posúdenia a v prvom rade pripomína, že pri posudzovaní zlučiteľnosti pomoci disponuje širokou mierou voľnej úvahy, ktorej uskutočnenie zahŕňa hodnotenie hospodárskeho a sociálneho usporiadania.
- 96 V druhom rade Komisia tvrdí, že štúdia vyhotovená Centre for European Policy Studies, o ktorú sa opiera portugalská vláda, nie je relevantná pre posúdenie zlučiteľnosti zníženia sadzieb dane vzťahujúceho sa na podniky pôsobiace vo finančnom odvetví. Táto štúdia vymenováva náklady viažuce sa na najokrajovejšiu polohu dotknutého regiónu bez toho, aby kvalifikovala dopad zvýšených nákladov na rôzne hospodárske odvetvia. Hoci možno rozumne pripustiť, že všetky podniky

so sídlom v regióne Azory sú vystavené rovnakým stálym štrukturálnym hendikepom vyplývajúcim z ostrovného charakteru súostrovia Azory a jeho vzdialenosti od kontinentálnych hospodárskych centier, nevyplyva z toho, že dopad týchto hendikepov na dodatočné náklady na výkon hospodárskej činnosti je rovnaký vo všetkých oblastiach.

- 97 Podľa Komisie sa finančná oblasť vzhľadom na obrovskú mobilitu ponúkaných služieb nachádza v odlišnej situácii ako ostatné hospodárske oblasti v rámci Azor. Z tohto dôvodu Komisia od začiatku konania opakovane vyzývala portugalské orgány, aby jej poskytli dôkazy preukazujúce, že zvýhodnenia poskytnuté vo finančnej oblasti sú odôvodnené. Komisia tvrdí, že z dôvodu neexistencie konkrétnych dôkazov nemohla na základe dokumentácie poskytnutej portugalskými orgánmi považovať daňové úľavy vzťahujúce sa na podniky činné v tejto oblasti za pomoc zlučiteľnú so spoločným trhom v zmysle výnimky podľa článku 87 ods. 3 písm. a) ES.

- 98 Komisia taktiež pripomína, že ak jej členský štát neposkytne požadované informácie alebo jej poskytne len čiastkové informácie, zákonnosť jej rozhodnutia sa musí posudzovať v závislosti od informácií, ktorými disponovala v čase, keď rozhodnutie prijala (rozsudok z 13. júna 2002, Holandsko/Komisia, C-382/99, Zb. s. I-5163, bod 49). V tomto prípade sa táto zásada musí uplatniť o to prísnejšie, pretože od portugalských orgánov sa mnohokrát požadovali informácie a dôkazné bremeno o odôvodnenosti poskytnutého zvýhodnenia podľa bodu 4.16.2 usmernení o štátnej pomoci s regionálnym zameraním zaťažuje členský štát.

Posúdenie Súdnyim dvorom

- 99 Na úvod je vhodné pripomenúť, že Komisia pri uplatňovaní článku 87 ods. 3 ES disponuje širokou mierou voľnej úvahy, ktorej uskutočnenie zahŕňa hodnotenie hospodárskeho a sociálneho usporiadania, ktoré sa musí vykonať v rámci Spoločenstva. Súdny dvor nemôže pri preskúmaní zákonnosti výkonu tejto slobody nahradiť posúdenie príslušného orgánu svojím posúdením v dotknutej oblasti, ale sa musí obmedziť na skúmanie toho, či posúdenie príslušného orgánu nie je postihnuté zjavným nesprávnym posúdením alebo zneužitím právomoci (pozri najmä rozsudky zo 7. marca 2002, Taliansko/Komisia, už citovaný, body 45 a 46; z 12. decembra 2002, Francúzsko/Komisia, C-456/00, Zb. s. I-11949, bod 41, a z 15. decembra 2005, Taliansko/Komisia, už citovaný, bod 135).
- 100 Usmernenia o štátnej pomoci s regionálnym zameraním zakazujú regionálnu pomoc s cieľom zníženia bežných nákladov podniku, konkrétne príspevok na prevádzku. V každom prípade však na základe bodu 4.16.2 týchto usmernení možno v najokrajovejších regiónoch, na ktoré sa vzťahuje výnimka z článku 87 ods. 3 písm. a) a c) ES povoliť príspevok na prevádzku, ktorá nie je zároveň klesajúca a časovo obmedzená v prípade, že pomáha vyvažovať dodatočné náklady pre výkon hospodárskej činnosti vyplývajúce z faktorov uvedených v článku 299 ods. 2 ES, ktorých stálosť a spojenie vážne škodia rozvoju týchto regiónov.
- 101 Tento bod upresňuje, že náleží dotknutému členskému štátu, aby posúdil dôležitosť týchto dodatočných nákladov a preukázal existenciu väzby s vyššie spomínanými faktormi. Navyše musí byť zamýšľaná pomoc odôvodnená v závislosti od jej prínosu pre regionálny rozvoj a od jej povahy, pričom jej výška musí byť proporcionálna k dodatočným nákladom, ktoré má vyvažovať.

- 102 Je potrebné zdôrazniť, že keď portugalská vláda tvrdí, že sporné opatrenia splňajú požiadavky stanovené spomínanými usmerneniami, nielen v súvislosti s inými oblasťami hospodárskej činnosti ako sú finančné služby, ako to v napadnutom rozhodnutí pripúšťa aj Komisia, ale aj v súvislosti s touto oblasťou, nespochybňuje tým znenie usmernení o štátnej pomoci s regionálnym zameraním. Táto vláda namieta výlučne proti spôsobu, ktorým Komisia uplatnila tieto usmernenia vo finančnej oblasti regiónu Azory. Vláda sa teda domnieva, že preukázala, že podniky vykonávajúce finančné činnosti musia čeliť rovnakým zvýšeným nákladom vyplývajúcim z geografickej osobitosti predmetného regiónu ako akýkoľvek iný tam usadený podnik.
- 103 Ako bolo pripomenuté v bode 101 tohto rozsudku, podľa usmernení o pomoci s regionálnym zameraním náleží členskému štátu, ktorý poskytol pomoc, aby posúdil jej dôležitosť a preukázal, že táto pomoc je odôvodnená vo vzťahu k jej prínosu pre regionálny rozvoj a že úroveň takto poskytnutého zvýhodnenia je proporcionálna dodatočným nákladom, ktoré má za cieľ vyrovnávať. Zo spisu a z bodu 18 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia však vyplýva, že portugalské orgány neboli schopné poskytnúť takéto dôkazy vzťahujúce sa na finančnú oblasť.
- 104 Aj keď je pravdou, že napadnuté rozhodnutie neupresňuje dôvod, pre ktorý Komisia považovala za nutné mať k dispozícii určité množstvo dôkazov v súvislosti s finančnou oblasťou, nemožno z toho vyvodiť, že táto inštitúcia prekročila hranice svojej voľnej úvahy.
- 105 Komisia sa preto nedopustila zjavne nesprávneho posúdenia, keď vyhlásila schému pomoci uvedenú v článku 1 napadnutého rozhodnutia v časti, kde sa vzťahuje na podniky vykonávajúce finančné služby, za nezlučiteľnú so spoločným trhom.

106 Ďalej je potrebné v súvislosti s podnikmi vykonávajúcimi činnosti typu „služieb v rámci skupiny“ zdôrazniť, že Komisia v odpovedi na tvrdenie portugalských orgánov, podľa ktorého takéto činnosti v súčasnosti neexistujú v portugalskom právnom poriadku v bode 42 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia uviedla, že z dôvodu transparentnosti a právnej istoty, v prípade, keď by tieto činnosti mohli byť v praxi vykonávané v rámci služieb v podstatnej miere poskytovaných podnikom patriacim do jednej skupiny, zníženie sadzieb dane uplatňujúce sa na podniky vykonávajúce tieto činnosti, rovnako tak aj v súvislosti s podnikmi činnými vo finančnej oblasti, by muselo byť *de jure* vylúčené z výnimky v zmysle článku 87 ods. 3 písm. a) ES. Komisia sa teda domnieva, že v prípade, že účinky týchto činností na rozhodnutie o umiestnení podnikov skupiny, ako aj ich vonkajšie účinky na miestne hospodárstvo sú slabé, tieto činnosti sa nepodieľajú na regionálnom rozvoji dostatočným spôsobom na to, aby mohli byť vyhlásené za zlučiteľné s vnútorným trhom na základe článku 87 ods. 3 písm. a) ES alebo iných výnimiek stanovených Zmluvou, a to z dôvodov už uvedených v súvislosti s finančnou oblasťou a nezávisle od otázky, či takéto činnosti existujú s danom časom v portugalskom právnom poriadku. Keďže portugalská vláda neposkytla proti týmto domnienkam objasňujúce tvrdenie, nepreukázalo sa, že by došlo k zjavne nesprávnemu posúdeniu v súvislosti s týmito podnikmi.

107 V dôsledku toho sa tretí žalobný dôvod založený na porušení článku 87 ods. 3 písm. a) ES musí zamietnuť.

108 Keďže žiadnemu zo žalobných dôvodov uvádzaných Portugalskou republikou nemožno vyhovieť, je potrebné žalobu zamietnuť.

O trovách

- ¹⁰⁹ Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazat' Portugalskú republiku na náhradu trov konania a Portugalská republika nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazat' ju na náhradu trov konania. V súlade s článkom 69 ods. 4 prvým pododsekom uvedeného rokovacieho poriadku členské štáty, ktoré vstúpili do konania ako vedľajší účastníci konania, znášajú svoje vlastné trovy konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol a vyhlásil:

- 1. Žaloba sa zamieta.**
- 2. Portugalská republika je povinná nahradiť trovy konania.**
- 3. Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska a Španielske kráľovstvo znášajú svoje vlastné trovy konania.**

Podpisy