ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τμήμα μείζονος συνθέσεως)

της 17ης Νοεμβρίου 2009 *

Στην υπόθεση C-169/08,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το Corte costituzionale (Ιταλία) με απόφαση της 13ης Φεβρουαρίου 2008, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 21 Απριλίου 2008, στο πλαίσιο της δίκης

Presidente del Consiglio dei Ministri

κατά

Regione Sardegna,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τμήμα μείζονος συνθέσεως),

συγκείμενο από τους B. Σκουρή, Πρόεδρο, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, P. Lindh και C. Toader (εισηγήτρια), προέδρους τμήματος, C. W. A. Timmermans, A. Rosas,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

P. Kūris, E. Juhász, Γ. Αρέστη, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh και L. Bay Larsen, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: J. Kokott
γραμματέας: R. Grass

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Regione Sardegna, εκπροσωπούμενη από τους A. Fantozzi και G. Campus, avvocati,

— η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις C. Wissels και M. Noort,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον W. Mölls και την E. Righini,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 2ας Ιουλίου 2009,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 49 ΕΚ και 87 ΕΚ.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του Presidente del Consiglio dei Ministri (Ιταλού Πρωθυπουργού) και της Regione Sardegna (Περιφέρειας Σαρδηνίας) με αντικείμενο την επιβολή φόρου από την τελευταία σε περίπτωση προσεγγίσεως για τουριστικούς λόγους αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων καθώς και σκαφών αναψυχής, καθόσον ο φόρος αυτός βαρύνει μόνον τους επιχειρηματικούς φορείς που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας.

Το εθνικό νομικό πλαίσιο

Το ιταλικό Σύνταγμα

3 Το άρθρο 117, πρώτο εδάφιο, του ιταλικού Συντάγματος ορίζει τα εξής:

«Η νομοθετική εξουσία ασκείται από το κράτος και τις περιφέρειες κατά τρόπο σύμφωνο προς το Σύνταγμα και προς τις δεσμεύσεις που απορρέουν από την κοινοτική νομοθεσία και από τις διεθνείς υποχρεώσεις.»

Η εθνική νομοθεσία

4 Το άρθρο 743, πρώτο εδάφιο, του κώδικα ναυσιπλοΐας (Codice della navigazione) δίνει τον ακόλουθο ορισμό του αεροσκάφους:

«Νοείται ως αεροσκάφος κάθε σκάφος που προορίζεται για την αεροπορική μεταφορά προσώπων ή πραγμάτων.»

5 Το άρθρο 1, παράγραφος 2, του κώδικα ναυσιπλοΐας αναψυχής (Codice della nautica da diporto), που θεσπίστηκε με το νομοθετικό διάταγμα 171 (Decreto legislativo n. 171) της 18ης Ιουλίου 2005, ορίζει τη ναυσιπλοΐα αναψυχής ως εξής:

«Για τους σκοπούς του παρόντος κώδικα, ως ναυσιπλοΐα αναψυχής νοείται η μη κερδοσκοπική ναυσιπλοΐα σε θαλάσσια και εσωτερικά ύδατα για αθλητικούς ή ψυχαγωγικούς σκοπούς.»

6 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, του κώδικα ναυσιπλοΐας αναψυχής αφορά την εμπορική εκμετάλλευση των σκαφών αναψυχής, την οποία ορίζει ως εξής:

«1. Τα σκάφη αναψυχής χρησιμοποιούνται για εμπορικούς σκοπούς όταν:

a) αποτελούν αντικείμενο συμβάσεων μισθώσεως και ναυλώσεως

b) χρησιμοποιούνται για την επαγγελματική διδασκαλία της ναυσιπλοΐας αναψυχής

c) χρησιμοποιούνται από κέντρα καταδύσεων και υποβρύχιας εξάσκησης ως σκάφη υποστήριξης για τα πρόσωπα που πραγματοποιούν καταδύσεις για αθλητικούς ή ψυχαγωγικούς σκοπούς.

[…]»

Η περιφερειακή νομοθεσία

7 Ο νόμος 4 της Περιφέρειας Σαρδηνίας της 11ης Μαΐου 2006, περί διαφόρων διατάξεων επί θεμάτων εσόδων, αναχαρακτηρισμού των δαπανών, κοινωνικών και αναπτυξιακών πολιτικών, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας Σαρδηνίας της 29ης Μαΐου 2007, περί διατάξεων σχετικών με την κατάρτιση του ετήσιου και πολυετούς προϋπολογισμού της Περιφέρειας — Δημοσιονομικός νόμος 2007 (στο εξής: περιφερειακός νόμος 4/2006), περιλαμβάνει το άρθρο 4, με τίτλο «Περιφερειακός φόρος που επιβάλλεται σε περίπτωση προσεγγίσεως αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους», που έχει ως εξής:

«1. Από το 2006 επιβάλλεται περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους.

2. Προϋποθέσεις επιβολής του φόρου είναι οι ακόλουθες:

a) προσγείωση σε αεροδρόμιο της περιφέρειας αεροσκαφών της γενικής αεροπλοΐας, κατά την έννοια των άρθρων 743 επ. του Κώδικα ναυσιπλοΐας, τα οποία χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων, κατά το διάστημα μεταξύ 1ης Ιουνίου και 30ής Σεπτεμβρίου

b) προσέγγιση σε λιμένες, αγκυροβόλια και θέσεις ελλιμενισμού της περιφέρειας, ή σε οργανωμένες ζώνες ελλιμενισμού στα χωρικά ύδατα κατά μήκος των ακτών της Σαρδηνίας, σκαφών αναψυχής κατά την έννοια του νομοθετικού διατάγματος 171 της 18ης Ιουλίου 2005 (Κώδικας ναυσιπλοΐας αναψυχής) ή, εν πάση περιπτώσει, σκαφών που χρησιμοποιούνται για αναψυχή, μήκους άνω των 14 μέτρων, μετρούμενου βάσει των εναρμονισμένων προτύπων EN/ISO/DIS 8666, σύμφωνα με το άρθρο 3, στοιχείο b), του εν λόγω νομοθετικού διατάγματος, κατά το διάστημα μεταξύ 1ης Ιουνίου και 30ής Σεπτεμβρίου.

3. Υπόκειται στον φόρο το φυσικό ή νομικό πρόσωπο με φορολογική κατοικία εκτός της περιφέρειας το οποίο εκμεταλλεύεται το αεροσκάφος κατά την έννοια των άρθρων 874 επ. του Κώδικα ναυσιπλοΐας ή το σκάφος αναψυχής κατά την έννοια των άρθρων 265 επ. του Κώδικα ναυσιπλοΐας.

4. Ο κατά την παράγραφο 2, στοιχείο a, περιφερειακός φόρος οφείλεται για κάθε προσγείωση, ενώ ο κατά την παράγραφο 2, στοιχείο b, περιφερειακός φόρος οφείλεται κατ' έτος.

[…]

6. Απαλλάσσονται από τον φόρο:

a) τα σκάφη που προσεγγίζουν προκειμένου να συμμετάσχουν σε αγώνες, συναντήσεις πλοίων εποχής και σκαφών του ίδιου τύπου, καθώς και σε ιστιοπλοϊκές εκδηλώσεις, ακόμα και μη αγωνιστικού χαρακτήρα, που έχουν γνωστοποιηθεί προηγουμένως από τους διοργανωτές στις λιμενικές αρχές η ARASE [Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate] πρέπει να έχει ενημερωθεί πριν την προσέγγιση για την πραγματοποιηθείσα γνωστοποίηση

b) τα σκάφη αναψυχής που ελλιμενίζονται καθ' όλη τη διάρκεια του έτους στις λιμενικές εγκαταστάσεις της περιφέρειας

c) η παραμονή για τεχνικούς λόγους κατά τον χρόνο που απαιτείται για την ολοκλήρωση των εργασιών.

Ο τρόπος πιστοποιήσεως των λόγων απαλλαγής καθορίζεται με ειδική πράξη που εκδίδει η ARASE.

7. Ο φόρος καταβάλλεται:

a) κατά την προσγείωση για τα κατά την παράγραφο 2, στοιχείο α', αεροσκάφη

b) εντός 24 ωρών από την άφιξη του σκάφους αναψυχής στους λιμένες, στα αγκυροβόλια και στις θέσεις και ζώνες ελλιμενισμού που κείνται κατά μήκος των ακτών της Σαρδηνίας

ο τρόπος καταβολής του φόρου καθορίζεται με απόφαση που εκδίδει η ARASE.

[…]»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

8 Με δύο προσφυγές που άσκησε ενώπιον του Corte costituzionale (Συνταγματικού Δικαστηρίου) το 2006 και το 2007, ο Presidente del Consiglio dei Ministri έθεσε ζητήματα συνταγματικής νομιμότητας όσον αφορά όχι μόνον το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, αλλά και τα άρθρα 2 και 3 του ίδιου νόμου, καθώς και το άρθρο 5 του νόμου 2 της 29ης Μαΐου 2007, τόσο υπό την αρχική όσο και υπό την τροποποιηθείσα μορφή τους. Όλες οι ως άνω διατάξεις επιβάλλουν περιφερειακούς φόρους.

9 Όσον αφορά το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, ο προσφεύγων της κύριας δίκης υποστήριζε μεταξύ άλλων ότι η διάταξη αυτή δεν ανταποκρίνεται στις επιταγές του κοινοτικού δικαίου στις οποίες υπόκειται η νομοθετική εξουσία στην Ιταλία, σύμφωνα με το άρθρο 117, πρώτο εδάφιο, του ιταλικού Συντάγματος. Προς στήριξη των εν λόγω προσφυγών προβαλλόταν παράβαση, αφενός, των άρθρων 49 ΕΚ και 81 ΕΚ, σε συνδυασμό με τα άρθρα 3, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', ΕΚ και 10 ΕΚ, και, αφετέρου, του άρθρου 87 ΕΚ.

10 Με την απόφαση 102 της 15ης Απριλίου 2008, το Corte costituzionale, αφού αποφάσισε την ένωση και συνεκδίκαση των δύο ανωτέρω προσφυγών, αποφάνθηκε επί των ζητημάτων συνταγματικής νομιμότητας που ετέθησαν στο πλαίσιο της προσφυγής του 2006 και επί ενός μέρους των ζητημάτων που ετέθησαν με την προσφυγή του 2007. Όσον αφορά, ιδίως, το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, που αποτελεί το αντικείμενο της προσφυγής του 2007, το Corte costituzionale έκρινε ότι απαραδέκτως ή αβασίμως ετέθησαν ζητήματα συνταγματικότητας όσον αφορά συνταγματικές διατάξεις πλην του εν λόγω άρθρου 117, πρώτο εδάφιο. Αποφάσισε έτσι να προχωρήσει σε χωριστή εκδίκαση ως προς το εν λόγω άρθρο και να αναστείλει τη διαδικασία μέχρις ότου εκδοθεί απόφαση του Δικαστηρίου επί της αιτήσεως εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως που υποβάλλεται με την απόφαση περί

παραπομπής. Επιπλέον, όσον αφορά την παράβαση των άρθρων 3, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', ΕΚ, 10 ΕΚ και 81 ΕΚ, το αιτούν δικαστήριο έκρινε σκόπιμο να επιφυλαχθεί να αποφανθεί στη συνέχεια.

11 Με την απόφαση περί παραπομπής, το Corte costituzionale παρέχει στοιχεία σχετικά με το παραδεκτό της αιτήσεώς του για έκδοση προδικαστικής αποφάσεως όσον αφορά, αφενός, την ιδιότητά του ως δικαστηρίου κατά την έννοια του άρθρου 234 ΕΚ και, αφετέρου, τη λυσιτέλεια των υποβαλλομένων ερωτημάτων για την επίλυση της διαφοράς της οποίας έχει επιληφθεί.

12 Το Corte costituzionale ισχυρίζεται καταρχάς ότι η έννοια του όρου δικαστήριο, κατά την έννοια του άρθρου 234 ΕΚ, πρέπει να συναχθεί από το κοινοτικό δίκαιο και όχι από τον χαρακτηρισμό στο εσωτερικό δίκαιο του αιτούντος οργάνου, καθώς και ότι πληροί όλες τις προϋποθέσεις για να μπορεί να υποβάλει αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως.

13 Όσον αφορά τη λυσιτέλεια των προδικαστικών ερωτημάτων, το Corte costituzionale επισημαίνει ότι, στο πλαίσιο των αμέσων συνταγματικών προσφυγών, οι διατάξεις του κοινοτικού δικαίου «επέχουν θέση παρεμβαλλόμενων κανόνων που εντάσσονται στην παράμετρο βάσει της οποίας θα αξιολογηθεί η συμβατότητα της περιφερειακής ρυθμίσεως με το άρθρο 117, παράγραφος 1, του Συντάγματος […] ή, πιο συγκεκριμένα, θέτουν in concreto σε εφαρμογή την παράμετρο την οποία εισάγει το άρθρο 117, παράγραφος 1, του Συντάγματος […], με συνέπεια την κήρυξη της αντισυνταγματικότητας της περιφερειακής διατάξεως που κρίνεται ότι δεν συνάδει με τις εν λόγω κοινοτικές διατάξεις».

14 Όσον αφορά την ουσία των υποβαλλομένων ερωτημάτων, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006 εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των κοινοτικών διατάξεων των οποίων γίνεται μνεία στη σκέψη 9 της παρούσας αποφάσεως. Το άρθρο αυτό, έχοντας εφαρμογή επί φυσικών και νομικών προσώπων, αφορά τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής καθώς και αεροσκάφη της γενικής αεροπλοΐας που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων.

15 Το δικαστήριο αυτό υπογραμμίζει επιπλέον ότι ο εν λόγω περιφερειακός νόμος, επιβάλλοντας φόρο στις επιχειρήσεις οι οποίες δεν έχουν φορολογική κατοικία στη Σαρδηνία, προφανώς εισάγει δυσμενή διάκριση σε σχέση με τις επιχειρήσεις εκείνες οι οποίες, μολονότι ασκούν την ίδια δραστηριότητα, δεν υποχρεούνται στην καταβολή του ως άνω φόρου απλώς και μόνο διότι έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία και ότι, κατά συνέπεια, ο νόμος αυτός προκαλεί προφανώς αύξηση του κόστους των παρεχομένων υπηρεσιών εις βάρος των επιχειρήσεων που δεν εδρεύουν στην περιφέρεια.

16 Επιπλέον, το αιτούν δικαστήριο έχει αμφιβολίες ως προς τους δικαιολογητικούς λόγους που προβάλλει η Regione Sardegna οι οποίοι αντλούνται, αφενός, από το ότι οι ως άνω μη εδρεύουσες στην περιφέρεια επιχειρήσεις απολαύουν, όπως και οι επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην ως άνω περιφέρεια, των περιφερειακών και τοπικών δημοσίων υπηρεσιών, χωρίς όμως να συνεισφέρουν στη χρηματοδότηση των εν λόγω υπηρεσιών, και, αφετέρου, από την ανάγκη να αντισταθμιστεί το επιπλέον κόστος με το οποίο επιβαρύνονται, λόγω των γεωγραφικών και οικονομικών ιδιομορφιών που συνδέονται με τον νησιωτικό χαρακτήρα της Regione Sardegna, οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε αυτήν.

17 Όσον αφορά, ιδίως, την προβαλλόμενη παράβαση του άρθρου 87 ΕΚ, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι τίθεται το πρόβλημα αν το οικονομικό ανταγωνιστικό πλεονέκτημα που προκύπτει, για τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία, από τη μη υπαγωγή τους στον περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων εμπίπτει στην έννοια της κρατικής ενισχύσεως, λαμβανομένου υπόψη ότι το πλεονέκτημα αυτό δεν απορρέει από την παροχή φορολογικού πλεονεκτήματος, αλλά, εμμέσως, από το μικρότερο κόστος που βαρύνει τις επιχειρήσεις αυτές σε σχέση με τις επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες εκτός της περιφέρειας.

18 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Corte costituzionale αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 49 ΕΚ την έννοια ότι απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως όπως αυτή του άρθρου 4 του [περιφερειακού νόμου 4/2006], κατά την οποία ο περιφερειακός φόρος επί των προσγειώσεων αεροσκαφών για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται αεροσκάφη τα οποία χρησιμοποιούν οι ίδιες για τη μεταφορά προσώπων κατά την άσκηση δραστηριότητας γενικής ιδιωτικής αεροπλοΐας;

2) Συνιστά το εν λόγω άρθρο 4 του [περιφερειακού νόμου 4/2006], καθόσον προβλέπει ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσγειώσεων αεροσκαφών για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται αεροσκάφη τα οποία χρησιμοποιούν οι ίδιες για τη μεταφορά προσώπων κατά την άσκηση δραστηριότητας γενικής ιδιωτικής αεροπλοΐας, κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 ΕΚ υπέρ των επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Regione Sardegna;

3) Έχει το άρθρο 49 ΕΚ την έννοια ότι απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως όπως αυτή του άρθρου 4 του [περιφερειακού νόμου 4/2006], κατά την οποία ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας που συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων;

4) Συνιστά το εν λόγω άρθρο 4 του [περιφερειακού νόμου 4/2006], καθόσον προβλέπει ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας που συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων, κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 ΕΚ υπέρ των επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Regione Sardegna;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου και του τρίτου ερωτήματος σχετικά με το άρθρο 49 ΕΚ

19 Με το πρώτο και το τρίτο ερώτημά του, τα οποία πρέπει να εξετασθούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 49 ΕΚ έχει την έννοια ότι απαγορεύει τη φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής,

όπως το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, η οποία επιβάλλει περιφερειακό φόρο σε περίπτωση προσεγγίσεως για τουριστικούς λόγους αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων καθώς και σκαφών αναψυχής, εφόσον ο φόρος αυτός βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας.

Επί των προϋποθέσεων εφαρμογής του άρθρου 49 ΕΚ

20 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, πρέπει προκαταρκτικώς να εξετασθεί αν ο περιφερειακός νόμος 4/2006 εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 50 ΕΚ.

21 Όπως προκύπτει από το γράμμα του άρθρου 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, ο επίμαχος στην κύρια δίκη φόρος επιβάλλεται επί των προσεγγίσεων για τουριστικούς λόγους, αφενός, αεροσκαφών της γενικής αεροπλοΐας τα οποία χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων (άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο a, του εν λόγω νόμου) και, αφετέρου, σκαφών αναψυχής, καθώς και σκαφών που χρησιμοποιούνται για αναψυχή εφόσον έχουν μήκος άνω των 14 m (άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο b, του ίδιου νόμου).

22 Επομένως, ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων δεν αφορά τις επιχειρήσεις μη στρατιωτικών μεταφορών προσώπων και εμπορευμάτων. Το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι ο φόρος αυτός επιβάλλεται ιδίως στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται αεροσκάφη για να πραγματοποιούν δωρεάν αεροπορικές μεταφορές για λόγους σχετικούς με την επιχειρηματική τους δραστηριότητα. Όσον αφορά τα σκάφη αναψυχής, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει επιπλέον ότι ο εν λόγω φόρος επιβάλλεται ιδίως στις επιχειρήσεις η δραστηριότητα των οποίων συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων έναντι αμοιβής.

23 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, ως «υπηρεσίες» κατά την έννοια του άρθρου 50 ΕΚ νοούνται οι παροχές που κατά κανόνα

προσφέρονται έναντι αμοιβής, η δε αμοιβή αποτελεί την οικονομική αντιπαροχή της παροχής και την προσδιορίζουν από κοινού ο παρέχων την υπηρεσία και ο αποδέκτης της (βλ. αποφάσεις της 27ης Σεπτεμβρίου 1988, 263/86, Humbel και Edel, Συλλογή 1988, σ. 5365, σκέψη 17 της 7ης Δεκεμβρίου 1993, C-109/92, Wirth, Συλλογή 1993, σ. I-6447, σκέψη 15, καθώς και της 22ας Μαΐου 2003, C-355/00, ΦΡΕΣΚΟΤ, Συλλογή 2003, σ. I-5263, σκέψεις 54 και 55).

24 Εν προκειμένω, ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αφορά, όπως προκύπτει από τις παρατηρήσεις της Regione Sardegna, τους εκμεταλλευόμενους μέσα μεταφοράς τα οποία εισέρχονται στο έδαφός της και όχι τις επιχειρήσεις μεταφορών που ασκούν τη δραστηριότητά τους στην ως άνω περιφέρεια. Εντούτοις, όπως επισήμανε η γενική εισαγγελέας με το σημείο 34 των προτάσεών της, δεν μπορεί να συναχθεί, από το γεγονός και μόνον ότι ο φόρος αυτός δεν αφορά την παροχή υπηρεσιών μεταφοράς, ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση στερείται οποιασδήποτε σχέσεως με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών.

25 Ειδικότερα, από πάγια νομολογία προκύπτει ότι, αν και το άρθρο 50, τρίτο εδάφιο, ΕΚ δεν αναφέρει παρά μόνον την ελευθερία ενεργητικής παροχής υπηρεσιών –περίπτωση κατά την οποία ο παρέχων τις υπηρεσίες μεταβαίνει προς τον αποδέκτη–, η ελεύθερη παροχή υπηρεσιών περιλαμβάνει και την ελευθερία των αποδεκτών των υπηρεσιών, και ιδίως των τουριστών, να μεταβαίνουν σε άλλο κράτος μέλος, όπου βρίσκεται ο παρέχων τις υπηρεσίες, για να αποδεχθούν τις υπηρεσίες αυτές (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 31ης Ιανουαρίου 1984, 286/82 και 26/83, Luisi και Carbone, Συλλογή 1984, σ. 377, σκέψεις 10 και 16, καθώς και αποφάσεις της 11ης Σεπτεμβρίου 2007, C-76/05, Schwarz και Gootjes-Schwarz, Συλλογή 2007, σ. I-6849, σκέψη 36, και C-318/05, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 2007, σ. I-6957, σκέψη 65).

26 Στην υπόθεση της κύριας δίκης, όπως επισήμανε η γενική εισαγγελέας με το σημείο 37 των προτάσεών της, τα πρόσωπα που εκμεταλλεύονται μέσο μεταφοράς, καθώς και εκείνα που χρησιμοποιούν ένα τέτοιο μέσο, απολαύουν πληθώρας υπηρεσιών στο έδαφος της Regione Sardegna, όπως είναι οι υπηρεσίες που παρέχονται στα αεροδρόμια και στους λιμένες. Κατά συνέπεια, η προσέγγιση αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για να λάβουν τις υπηρεσίες αυτές και ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων έχει κάποια σχέση με μια τέτοια παροχή.

27 Όσον αφορά τον περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής, πρέπει επιπλέον να υπομνησθεί ότι ο φόρος αυτός επιβάλλεται και στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται τέτοια σκάφη αναψυχής και, ιδίως, στις επιχειρήσεις εκείνες η επιχειρηματική δραστηριότητα των οποίων συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων έναντι αμοιβής. Κατά συνέπεια, με τον περιφερειακό νόμο 4/2006, ο Σαρδήνιος νομοθέτης επέβαλε φόρο ο οποίος πλήττει ευθέως την παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 50 ΕΚ.

28 Τέλος, όπως υπογράμμισε η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, οι υπηρεσίες που επηρεάζονται από τον περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων μπορούν να έχουν διασυνοριακό χαρακτήρα καθόσον ο φόρος αυτός, αφενός, είναι ικανός να θίξει τη δυνατότητα των εγκατεστημένων στη Σαρδηνία επιχειρήσεων να παρέχουν, στα αεροδρόμια και στους λιμένες, υπηρεσίες εδάφους και λιμενικές υπηρεσίες σε εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος υπηκόους και επιχειρήσεις και, αφετέρου, έχει επίπτωση στη δραστηριότητα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εδρεύουν σε κράτος μέλος διαφορετικό από την Ιταλική Δημοκρατία και εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής στη Σαρδηνία.

Επί της υπάρξεως περιορισμού της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών

29 Όσον αφορά το κατά πόσον η επίμαχη στην κύρια δίκη νομοθετική ρύθμιση συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, υπενθυμίζεται προκαταρκτικώς ότι, στον τομέα της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, τα εθνικά φορολογικά μέτρα που εμποδίζουν την άσκηση της ελευθερίας αυτής ενδέχεται να συνιστούν απαγορευμένα μέτρα, ανεξάρτητα από το αν πρόκειται για κατά κυριολεξία κρατικά μέτρα ή για μέτρα οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2005, C-544/03 και C-545/03, Mobistar και Belgacom Mobile, Συλλογή 2005, σ. I-7723, σκέψη 28 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

30 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων βαρύνει τους εκμεταλλευόμενους αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας και ότι η γενεσιουργός αιτία του φόρου είναι η προσέγγιση του αεροσκάφους ή του σκάφους αναψυχής στην περιφέρεια. Ακόμη και αν, ασφαλώς, ο φόρος αυτός δεν επιβάλλεται παρά μόνο σε καθορισμένο τμήμα κράτους μέλους, πλήττει τις επίμαχες προσεγγίσεις αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής ανεξαρτήτως του αν προέρχονται από άλλη περιφέρεια της Ιταλίας ή από άλλο κράτος μέλος. Υπ' αυτές τις συνθήκες, το ότι ο φόρος έχει

περιφερειακό χαρακτήρα δεν αποκλείει το ενδεχόμενο να παρεμποδίζει την ελεύθερη κυκλοφορία των υπηρεσιών (βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση της 9ης Σεπτεμβρίου 2004, C-72/03, Carbonati Apuani, Συλλογή 2004, σ. I-8027, σκέψη 26).

31 Η εφαρμογή αυτής της φορολογικής νομοθετικής ρυθμίσεως έχει ως συνέπεια να καθίστανται οι οικείες υπηρεσίες, για όλους τους υποκείμενους στον φόρο που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας και είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη, πιο δαπανηρές από εκείνες που παρέχονται από τους εγκατεστημένους στην περιφέρεια φορείς εκμεταλλεύσεως.

32 Ειδικότερα, μια τέτοια νομοθετική ρύθμιση επιβάλλει, για τις προσεγγίσεις των αεροσκαφών και των πλοίων, πρόσθετο κόστος στους επιχειρηματικούς φορείς που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας και είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη και δημιουργεί έτσι πλεονέκτημα για ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων εγκατεστημένων στην περιφέρεια (βλ. αποφάσεις της 25ης Ιουλίου 1991, C-353/89, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, Συλλογή 1991, σ. I-4069, σκέψη 25 της 13ης Δεκεμβρίου 2007, C-250/06, United Pan-Europe Communications Belgium κ.λπ., Συλλογή 2007, σ. I-11135, σκέψη 37, καθώς και της 1ης Απριλίου 2008, C-212/06, Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon, Συλλογή 2008, σ. I-1683, σκέψη 50).

33 Η Regione Sardegna ισχυρίζεται εντούτοις ότι, λαμβανομένων υπόψη της φύσεως και του σκοπού του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων, ο οποίος αποβλέπει στην προστασία του περιβάλλοντος, οι κάτοικοι και οι μη κάτοικοι της περιφέρειας δεν τελούν σε αντικειμενικά συγκρίσιμη κατάσταση και, επομένως, η διαφορετική μεταχείρισή τους δεν συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου και ιδίως με την απόφαση της 14ης Φεβρουαρίου 1995, C-279/93, Schumacker (Συλλογή 1995, σ. I-225). Ειδικότερα, ενώ οι κάτοικοι της περιφέρειας συνεισφέρουν στη δημιουργία των πόρων που προορίζονται για τις εργασίες συντήρησης, αποκατάστασης και προστασίας των περιβαλλοντικών αγαθών, χρηματοδοτώντας τη δράση της Regione Sardegna μέσω της γενικής φορολογίας και, ιδίως, της φορολογίας εισοδήματος, μέρος της οποίας περιλαμβάνεται στον περιφερειακό προϋπολογισμό, αντιθέτως οι επιχειρήσεις που δεν εδρεύουν στην περιφέρεια ενεργούν ως περιβαλλοντικοί «τζαμπατζήδες» («free riders»), χρησιμοποιώντας τους πόρους χωρίς να συμμετέχουν στις δαπάνες των εργασιών αυτών.

34 Συναφώς, το Δικαστήριο έχει ασφαλώς δεχθεί, αποφαινόμενο επί ζητήματος άμεσης φορολογίας, ότι η κατάσταση των κατοίκων κράτους μέλους δεν είναι, κατά κανόνα, συγκρίσιμη με την κατάσταση των κατοίκων αλλοδαπής, διότι εμφανίζουν αντικειμενικές διαφορές τόσο ως προς την πηγή του εισοδήματος όσο και ως προς την προσωπική φοροδοτική ικανότητα ή την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση του φορολογουμένου (βλ., μεταξύ άλλων, προπαρατεθείσα απόφαση Schumacker, σκέψεις 31 έως 33, και απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2008, C-527/06, Renneberg, Συλλογή 2008, σ. I-7735, σκέψη 59).

35 Εντούτοις, για τη σύγκριση της καταστάσεως των φορολογουμένων πρέπει να ληφθούν υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του επίμαχου φόρου. Κατά συνέπεια, η διαφορετική μεταχείριση μεταξύ κατοίκων και μη κατοίκων της περιφέρειας συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας τον οποίον απαγορεύει το άρθρο 49 ΕΚ όταν δεν υπάρχει καμία αντικειμενική διαφορά ως προς την κατάστασή τους, σε σχέση με την επίμαχη φορολογία, ικανή να θεμελιώσει τη διαφορετική μεταχείριση μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών φορολογουμένων (βλ., συναφώς, προπαρατεθείσα απόφαση Renneberg, σκέψη 60).

36 Τούτο ισχύει, μεταξύ άλλων, στην περίπτωση του επίμαχου στην κύρια δίκη φόρου. Ειδικότερα, όπως υπογράμμισε η Επιτροπή, ο φόρος αυτός οφείλεται λόγω της προσεγγίσεως αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων και σκαφών αναψυχής και όχι λόγω της οικονομικής καταστάσεως των οικείων φορολογουμένων.

37 Κατά συνέπεια, ανεξαρτήτως του τόπου κατοικίας ή εγκαταστάσεώς τους, όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα τα οποία απολαύουν των επίμαχων υπηρεσιών τελούν, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζει η Regione Sardegna, σε αντικειμενικά συγκρίσιμη κατάσταση από απόψεως του εν λόγω φόρου όσον αφορά τις επιπτώσεις στο περιβάλλον.

38 Το γεγονός ότι τα πρόσωπα που υπέχουν γενική φορολογική υποχρέωση στη Σαρδηνία συνεισφέρουν, μέσω της γενικής φορολογίας και, ιδίως, της φορολογίας εισοδήματος, στη δράση της Regione Sardegna για την προστασία του περιβάλλοντος δεν ασκεί επιρροή στη σύγκριση της καταστάσεως των κατοίκων και των μη κατοίκων της περιφέρειας από απόψεως του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων. Ειδικότερα, όπως επισήμανε η γενική εισαγγελέας με το σημείο 87 των προτάσεών της, ο εν λόγω φόρος δεν έχει την ίδια φύση ούτε επιδιώκει τους ίδιους σκοπούς με τους άλλους φόρους που καταβάλλονται από τους Σαρδήνιους φορολογούμενους, οι οποίοι

χρησιμοποιούνται ιδίως για να χρηματοδοτήσουν γενικώς τον δημόσιο προϋπολογισμό και, επομένως, το σύνολο των περιφερειακών δράσεων.

39 Από τις ανωτέρω σκέψεις προκύπτει ότι δεν συνάγεται από κανένα στοιχείο της δικογραφίας η οποία διαβιβάστηκε στο Δικαστήριο ότι οι κάτοικοι και οι μη κάτοικοι της περιφέρειας δεν τελούν σε αντικειμενικά συγκρίσιμη κατάσταση από απόψεως του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων. Κατά συνέπεια, η επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, καθόσον πλήττει μόνον τους επιχειρηματικούς φορείς που εκμεταλλεύονται αεροσκάφη χρησιμοποιούμενα για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων και σκάφη αναψυχής οι οποίοι έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας, χωρίς να επιβάλλει τον ίδιο φόρο στους εγκατεστημένους στην περιφέρεια επιχειρηματικούς φορείς.

Επί της τυχόν δικαιολογήσεως της επίμαχης στην κύρια δίκη νομοθετικής ρυθμίσεως

— Επί της δικαιολογήσεως που αντλείται από τις απαιτήσεις προστασίας του περιβάλλοντος και της δημόσιας υγείας

40 Η Regione Sardegna υποστηρίζει ότι, ακόμη και αν γίνει δεκτό ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αποτελεί μέτρο περιοριστικό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, ο φόρος αυτός δικαιολογείται από λόγους γενικού συμφέροντος και, ιδίως, από απαιτήσεις προστασίας του περιβάλλοντος οι οποίες μπορούν να θεωρηθούν ως λόγοι «δημόσιας υγείας», στους οποίους αναφέρεται ρητώς το άρθρο 46, παράγραφος 1, ΕΚ.

41 Ειδικότερα, ο εν λόγω φόρος ερείδεται σε μια νέα περιφερειακή πολιτική για την προστασία του περιβάλλοντος και του τοπίου της Regione Sardegna. Η πολιτική αυτή προβλέπει, κατά τη Regione Sardegna, την επιβολή μιας σειράς φόρων οι οποίοι αποσκοπούν, αφενός, στο να αποθαρρύνουν την υπέρμετρη ανάλωση της παράκτιας περιβαλλοντικής κληρονομιάς και του παράκτιου τοπίου και, αφετέρου, στο να χρηματοδοτήσουν τις δαπανηρές παρεμβάσεις για την αποκατάσταση των παράκτιων

ζωνών. Ο φόρος αυτός στηρίζεται επιπλέον στην αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει», καθόσον, εμμέσως, βαρύνει τους εκμεταλλευόμενους μέσα μεταφοράς που αποτελούν πηγή ρυπάνσεως.

42 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, ανεξαρτήτως της υπάρξεως θεμιτού σκοπού, που να ανταποκρίνεται σε επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος, προϋπόθεση για να δικαιολογηθεί ένας περιορισμός των θεμελιωδών ελευθεριών τις οποίες εγγυάται η Συνθήκη ΕΚ αποτελεί ότι το επίμαχο μέτρο είναι κατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού και δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη του σκοπού αυτού όρια (βλ. απόφαση της 30ής Ιανουαρίου 2007, C-150/04, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 2007, σ. I-1163, σκέψη 46 προπαρατεθείσα απόφαση Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon, σκέψη 55, και απόφαση της 5ης Μαρτίου 2009, C-222/07, UTECA, Συλλογή 2009, σ. I-1407, σκέψη 25). Επιπλέον, η εθνική νομοθεσία είναι κατάλληλη για την επίτευξη του προβαλλόμενου σκοπού μόνον αν αποσκοπεί πράγματι στην επίτευξή του με συνοχή και συστηματικότητα (απόφαση της 10ης Μαρτίου 2009, C-169/07, Hartlauer, Συλλογή 2009, σ. I-1721, σκέψη 55).

43 Εν προκειμένω, επισημαίνεται ότι, ακόμη και αν οι λόγοι τους οποίους επικαλείται η Regione Sardegna θα μπορούσαν να αποτελέσουν έρεισμα για την επιβολή του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων, δεν μπορούν να δικαιολογήσουν τον τρόπο επιβολής του και, ιδίως, τη διαφορετική μεταχείριση των φορέων εκμεταλλεύσεως που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας, οι οποίοι είναι οι μόνοι υπόχρεοι σε καταβολή του φόρου αυτού.

44 Ειδικότερα, είναι προφανές ότι ο τρόπος επιβολής του φόρου, ο οποίος συνεπάγεται περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 49 ΕΚ, δεν είναι ούτε κατάλληλος ούτε αναγκαίος για την επίτευξη των εν λόγω γενικών σκοπών. Όπως επισήμανε η γενική εισαγγελέας με τα σημεία 73 και 74 των προτάσεών της, εφόσον γίνει δεκτό ότι τα ιδιωτικά αεροσκάφη και τα σκάφη αναψυχής που προσεγγίζουν τη Σαρδηνία αποτελούν πηγή ρυπάνσεως, η ρύπανση αυτή επέρχεται ανεξάρτητα από την προέλευση των αεροσκαφών και των πλοίων αυτών και, ιδίως, δεν έχει σχέση με τη φορολογική κατοικία των εν λόγω φορέων εκμεταλλεύσεως. Τα αεροσκάφη και τα πλοία των κατοίκων της περιφέρειας συντελούν όπως και εκείνα των μη κατοίκων της περιφέρειας στην υποβάθμιση του περιβάλλοντος.

45 Κατά συνέπεια, ο περιορισμός της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών ο οποίος απορρέει από την επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από λόγους που αντλούνται από την προστασία του περιβάλλοντος, καθόσον η επιβολή του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων που θεσπίζει η ρύθμιση αυτή στηρίζεται σε διάκριση μεταξύ προσώπων η οποία είναι άσχετη με αυτόν τον περιβαλλοντικό σκοπό. Ο περιορισμός αυτός δεν δικαιολογείται ούτε από λόγους δημόσιας υγείας, δεδομένου ότι η Regione Sardegna δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να συνάγεται ότι η νομοθετική αυτή ρύθμιση αποσκοπεί στην προστασία της δημόσιας υγείας.

— Επί της δικαιολογήσεως που αντλείται από τη συνοχή του φορολογικού συστήματος

46 Με τις παρατηρήσεις της, η Regione Sardegna, για να δικαιολογήσει την επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση, επικαλείται την ανάγκη διαφυλάξεως της συνοχής του φορολογικού συστήματός της. Το γεγονός ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων βαρύνει μόνον τα πρόσωπα που έχουν την κατοικία τους εκτός της περιφέρειας δικαιολογείται από το ότι οι κάτοικοι της περιφέρειας καταβάλλουν άλλους φόρους οι οποίοι συμβάλλουν στη δράση για την προστασία του περιβάλλοντος στη Σαρδηνία.

47 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι το Δικαστήριο δέχθηκε ότι η ανάγκη προστασίας της συνοχής του φορολογικού συστήματος μπορεί να αποτελεί δικαιολογητικό λόγο για την επιβολή περιορισμού στην άσκηση των θεμελιωδών ελευθεριών τις οποίες εγγυάται η Συνθήκη, αλλά διευκρίνισε ότι ο δικαιολογητικός αυτός λόγος προϋποθέτει την ύπαρξη αμέσου συνδέσμου μεταξύ του οικείου φορολογικού πλεονεκτήματος και της αντισταθμίσεώς του από συγκεκριμένη φορολογική επιβάρυνση, η δε αμεσότητα του συνδέσμου αυτού πρέπει να εκτιμάται σε σχέση με τον σκοπό της εν λόγω ρυθμίσεως (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 18ης Ιουνίου 2009, C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, Συλλογή 2009, σ. I-5145, σκέψεις 71 και 72).

48 Όπως υπογραμμίστηκε όμως με τη σκέψη 38 της παρούσας αποφάσεως, ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων δεν επιδιώκει τους ίδιους σκοπούς με τους φόρους που καταβάλλονται από τους υποκείμενους σε φόρο που κατοικούν στη Σαρδηνία, οι οποίοι αποσκοπούν στο να χρηματοδοτήσουν γενικώς τον δημόσιο προϋπολογισμό και επομένως το σύνολο των δράσεων της Regione Sardegna. Η μη υπαγωγή των εν λόγω κατοίκων της περιφέρειας στον ως άνω φόρο δεν μπορεί επομένως να θεωρηθεί ως αντιστάθμιση των άλλων φόρων που τους επιβάλλονται.

49 Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο περιορισμός της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών ο οποίος απορρέει από την επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από λόγους που αφορούν τη συνοχή του φορολογικού συστήματος της Regione Sardegna.

50 Υπ' αυτές τις συνθήκες, στο πρώτο και στο τρίτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 49 ΕΚ έχει την έννοια ότι απαγορεύει τη φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής, όπως αυτή του άρθρου 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, η οποία επιβάλλει περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων για τουριστικούς λόγους αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων καθώς και σκαφών αναψυχής, ο οποίος βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας.

Επί του δευτέρου και του τετάρτου ερωτήματος σχετικά με το άρθρο 87 ΕΚ

51 Με το δεύτερο και το τέταρτο ερώτημά του, τα οποία πρέπει να εξετασθούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί αν το άρθρο 87 ΕΚ έχει την έννοια ότι η φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής η οποία επιβάλλει περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων, όπως ο προβλεπόμενος στο άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, ο οποίος βαρύνει μόνον τους φορείς εκμεταλλεύσεως που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας, συνιστά μέτρο κρατικής ενισχύσεως υπέρ των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην περιφέρεια.

52 Υπενθυμίζεται καταρχάς ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, ο χαρακτηρισμός ενός μέτρου ως ενισχύσεως κατά την έννοια της Συνθήκης προϋποθέτει ότι πληρούται το καθένα από τα τέσσερα σωρευτικά κριτήρια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ. Πρώτον, πρέπει να πρόκειται για παρέμβαση εκ μέρους του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων, δεύτερον, η παρέμβαση αυτή πρέπει να μπορεί να επηρεάσει το εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών, τρίτον, πρέπει να χορηγεί πλεονέκτημα στον δικαιούχο και, τέταρτον, πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 23ης Μαρτίου 2006, C-237/04, Enirisorse, Συλλογή 2006, σ. I-2843, σκέψεις 38 και 39 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

53 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι ο επίμαχος στην κύρια δίκη φόρος πληροί το δεύτερο και το τέταρτο κριτήριο, εφόσον επηρεάζει υπηρεσίες που παρέχονται σε σχέση με την προσέγγιση αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής, οι οποίες άπτονται του ενδοκοινοτικού εμπορίου, και εφόσον ο φόρος αυτός, απονέμοντας οικονομικό πλεονέκτημα στους εγκατεστημένους στη Σαρδηνία επιχειρηματικούς φορείς, όπως ελέχθη στη σκέψη 32 της παρούσας αποφάσεως, μπορεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό.

54 Τα ζητήματα σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 87 ΕΚ αφορούν έτσι την εφαρμογή των δύο άλλων κριτηρίων χαρακτηρισμού του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων ως κρατικής ενισχύσεως. Η Regione Sardegna φρονεί ότι ο φόρος αυτός δεν μπορεί να θεωρηθεί ως κρατική ενίσχυση διότι δεν υφίσταται ούτε χρήση κρατικών πόρων ούτε επιλεκτικός χαρακτήρας του μέτρου. Η Επιτροπή καταλήγει, με τις γραπτές παρατηρήσεις της, στο συμπέρασμα ότι ο εν λόγω φόρος πληροί όλα τα κριτήρια του άρθρου 87 ΕΚ.

Επί της χρήσεως των δημοσίων πόρων

55 Κατά τη Regione Sardegna, η επίμαχη στην κύρια δίκη νομοθετική ρύθμιση δεν συνεπάγεται παρέμβαση μέσω περιφερειακών πόρων. Δεν υφίσταται παραίτηση από έσοδα της περιφέρειας, δεδομένου ότι οι επιχειρήσεις που εδρεύουν στην περιφέρεια συμμετέχουν στην περιβαλλοντική δαπάνη μέσω του μέρους των εσόδων που προέρχεται από τους φόρους τους οποίους καταβάλλουν. Ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αυξάνει τα έσοδα αυτά, επεκτείνοντας την υποχρέωση περιβαλλοντικής συνεισφοράς και σε εκείνους που, ως μη κάτοικοι της περιφέρειας, δεν συμμετέχουν στην εν λόγω δαπάνη μέσω της κανονικής φορολογικής επιβαρύνσεως.

56 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η έννοια του όρου ενίσχυση καλύπτει όχι μόνο θετικές παροχές, όπως είναι οι επιδοτήσεις, τα δάνεια ή η απόκτηση μεριδίων συμμετοχής στο κεφάλαιο επιχειρήσεων, αλλά και παρεμβάσεις οι οποίες, υπό διάφορες μορφές, ελαφρύνουν τις επιβαρύνσεις που κανονικώς βαρύνουν τον προϋπολογισμό μιας επιχειρήσεως και οι οποίες, ως εκ τούτου, χωρίς να αποτελούν επιδοτήσεις υπό στενή έννοια, είναι της ίδιας φύσεως και έχουν τα ίδια αποτελέσματα (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-156/98, Γερμανία κατά Επιτροπής, Συλλογή 2000, σ. I-6857, σκέψη 25, καθώς και της 1ης Ιουλίου 2008, C-341/06 P και C-342/06 P, Chronopost και La Poste κατά UFEX κ.λπ., Συλλογή 2008, σ. I-4777, σκέψη 123 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

57 Όπως υπομνήσθηκε από την Επιτροπή, μια φορολογική νομοθετική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία χορηγεί σε ορισμένες επιχειρήσεις απαλλαγή από τον επίμαχο φόρο, συνιστά κρατική ενίσχυση, ακόμη και αν δεν συνεπάγεται μεταβίβαση δημοσίων πόρων, εφόσον συνίσταται σε παραίτηση των οικείων αρχών από τα φορολογικά έσοδα που θα μπορούσαν κανονικά να έχουν εισπράξει (προπαρατεθείσα απόφαση Γερμανία κατά Επιτροπής, σκέψεις 26 έως 28).

58 Κατά συνέπεια, το γεγονός ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση δεν προβλέπει επιδότηση, αλλά μη επιβολή του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων στους εκμεταλλευόμενους αεροσκάφη που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων καθώς και σκάφη αναψυχής, οι οποίοι έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην περιφέρεια, επιτρέπει να συναχθεί ότι η ως άνω μη επιβολή φόρου δύναται να αποτελέσει κρατική ενίσχυση.

Επί του επιλεκτικού χαρακτήρα της επίμαχης στην κύρια δίκη φορολογικής νομοθετικής ρυθμίσεως

59 Κατά τη Regione Sardegna, η διαφορετική μεταχείριση των επιχειρήσεων που εδρεύουν στην περιφέρεια και των επιχειρήσεων που εδρεύουν εκτός της περιφέρειας δεν συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα. Ειδικότερα, η επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική νομοθετική ρύθμιση δεν έχει επιλεκτικό χαρακτήρα από γεωγραφικής απόψεως, διότι, σύμφωνα με την ερμηνεία του Δικαστηρίου με την απόφαση της 6ης Σεπτεμβρίου 2006, C-88/03, Πορτογαλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2006, σ. I-7115), το πλαίσιο αναφοράς εντός του οποίου πρέπει να εκτιμηθεί ο «γενικός χαρακτήρας» του μέτρου είναι η ενδοκρατική οντότητα, αν αυτή απολαύει επαρκούς αυτονομίας. Τέτοια είναι η περίπτωση της υποθέσεως της κύριας δίκης, διότι η Regione Sardegna διαθέτει αυτόνομες εξουσίες που της έχουν απονεμηθεί με νομοθέτημα έχον ισχύ συνταγματικού νόμου, το οποίο της επιτρέπει να επιβάλλει δικούς της φόρους. Επιπλέον, σύμφωνα με τη γενικότερη αρχή της φορολογικής ισότητας, η εν λόγω νομοθετική ρύθμιση φορολογεί διαφορετικά περιπτώσεις οι οποίες διαφέρουν de jure και de facto.

60 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι από τη νομολογία την οποία επικαλέσθηκε η καθής της κύριας δίκης προκύπτει ασφαλώς ότι, όσον αφορά μέτρο που έχει θεσπιστεί όχι από τον εθνικό νομοθέτη, αλλά από περιφερειακή αρχή, το μέτρο αυτό δεν είναι επιλεκτικό, υπό την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ, εκ του λόγου και μόνον ότι παρέχει πλεονεκτήματα μόνον εντός του τμήματος της επικράτειας στο οποίο

εφαρμόζεται (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση Πορτογαλία κατά Επιτροπής, σκέψεις 53 και 57, καθώς και απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2008, C-428/06 έως C-434/06, UGT-Rioja κ.λπ., Συλλογή 2008, σ. I-6747, σκέψεις 47 και 48).

61 Εντούτοις, από τη νομολογία αυτή προκύπτει επίσης ότι, προς τον σκοπό της εκτιμήσεως του επιλεκτικού χαρακτήρα ενός μέτρου που θεσπίζεται από περιφερειακή αρχή η οποία διαθέτει, όπως η Regione Sardegna, αυτονομία έναντι της κεντρικής κυβέρνησης, πρέπει να εξετασθεί αν, ενόψει του σκοπού που επιδιώκεται με το εν λόγω μέτρο, τούτο συνιστά πλεονέκτημα για ορισμένες επιχειρήσεις σε σχέση με άλλες οι οποίες τελούν, εντός της εννόμου τάξεως στην οποία η εν λόγω αρχή ασκεί τις αρμοδιότητές της, σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση (βλ. αποφάσεις της 8ης Νοεμβρίου 2001, C-143/99, Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 41, καθώς και προπαρατεθείσα απόφαση Πορτογαλία κατά Επιτροπής, σκέψεις 56 και 58).

62 Πρέπει επομένως να εξακριβωθεί αν, λαμβανομένων υπόψη των χαρακτηριστικών του περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων, οι επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας τελούν, ως προς το νομικό πλαίσιο αναφοράς, σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση με τις επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην περιφέρεια.

63 Όπως προκύπτει από τις σκέψεις 36 και 37 της παρούσας αποφάσεως, διαπιστώνεται ότι, ενόψει της φύσεως και του σκοπού του εν λόγω φόρου, όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα τα οποία απολαύουν των υπηρεσιών εδάφους και των λιμενικών υπηρεσιών στη Σαρδηνία τελούν, αντιθέτως προς όσα ισχυρίζεται η καθής της κύριας δίκης, σε αντικειμενικά συγκρίσιμη κατάσταση, ανεξαρτήτως του τόπου κατοικίας ή εγκαταστάσεώς τους. Συνεπώς, το μέτρο δεν μπορεί να θεωρηθεί γενικό, διότι δεν εφαρμόζεται επί του συνόλου των εκμεταλλευόμενων αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής τα οποία προσεγγίζουν τη Σαρδηνία.

64 Κατά συνέπεια, φορολογική νομοθετική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη συνιστά μέτρο κρατικής ενισχύσεως υπέρ των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στη Σαρδηνία.

65 Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να αντλήσει τα κατάλληλα συμπεράσματα από τη διαπίστωση αυτή.

66 Υπ' αυτές τις συνθήκες, στο δεύτερο και στο τέταρτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ έχει την έννοια ότι η φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων, όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη, ο οποίος βαρύνει μόνον τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας, συνιστά μέτρο κρατικής ενισχύσεως υπέρ των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην περιφέρεια.

Επί των δικαστικών εξόδων

67 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τμήμα μείζονος συνθέσεως) αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 49 ΕΚ έχει την έννοια ότι απαγορεύει τη φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής, όπως αυτή του άρθρου 4 του νόμου 4 της Περιφέρειας Σαρδηνίας της 11ης Μαΐου 2006, περί διαφόρων διατάξεων επί θεμάτων εσόδων, αναχαρακτηρισμού των δαπανών, κοινωνικών και αναπτυξιακών πολιτικών, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας Σαρδηνίας της 29ης Μαΐου 2007, περί διατάξεων σχετικών με την κατάρτιση του ετήσιου και πολυετούς προϋπολογισμού της Περιφέρειας — Δημοσιονομικός νόμος 2007, η οποία επιβάλλει περιφερειακό φόρο επί των προσεγγίσεων για τουριστικούς λόγους αεροσκαφών που χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων καθώς και σκαφών αναψυχής, ο οποίος βαρύνει μόνον τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας.

2) Το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ έχει την έννοια ότι η φορολογική νομοθετική ρύθμιση μιας περιφερειακής αρχής η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων, όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη, ο οποίος βαρύνει μόνον τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας, συνιστά μέτρο κρατικής ενισχύσεως υπέρ των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην περιφέρεια.

(υπογραφές)