DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)

den 17 november 2009 *

I mål C-169/08,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Corte costituzionale (Italien) genom beslut av den 13 februari 2008, som inkom till domstolen den 21 april 2008, i målet

Presidente del Consiglio dei Ministri

mot

Regionen Sardinien,

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden V. Skouris, avdelningsordförandena K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, P. Lindh och C. Toader (referent) samt domarna C.W.

* Rättegångsspråk: italienska.

A. Timmermans, A. Rosas, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh och L. Bay Larsen,

generaladvokat: J. Kokott,
justitiesekreterare: R. Grass,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— regionen Sardinien, genom A. Fantozzi och G. Campus, avvocati,

— Nederländernas regering, genom C. Wissels och M. Noort, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom W. Mölls och E. Righini, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 2 juli 2009 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 49 EG och 87 EG.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Presidente del Consiglio dei Ministri och regionen Sardinien angående den avgift som denna region har instiftat och som gäller för ankomster för turiständamål med luftfartyg avsedda för privat persontransport och ankomster med fritidsbåtar, vilken endast tas ut från personer som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen.

Tillämpliga nationella bestämmelser

Den italienska grundlagen

3 I artikel 117 första stycket i den italienska grundlagen föreskrivs följande:

”Lagstiftningsmakten utövas av staten och av regionerna med iakttagande av konstitutionen samt de bindande verkningar som följer av gemenskapens rättsordning och av internationella åtaganden.”

Nationell lagstiftning

4 I artikel 743 första stycket i den italienska sjö- och luftfartslagen (Codice della navigazione) definieras begreppet luftfartyg enligt följande:

”Med luftfartyg avses varje maskin avsedd för lufttransport av personer eller saker.”

5 I artikel 1.2 i den italienska lagen om fritidsbåtar (Codice della nautica da diporto) som infördes genom lagstiftningsdekret nr 171 (Decreto legislativo n. 171) av den 18 juli 2005 definieras begreppet trafik med fritidsbåtar enligt följande:

”Vid tillämpningen av denna lag avses med trafik med fritidsbåtar förande av båtar i havsområden och i vattendrag för sport- eller nöjesändamål och utan vinstsyfte.”

6 Artikel 2.1 i lagen om fritidsbåtar avser yrkesmässig användning av fritidsbåtar, ett begrepp som definieras enligt följande:

”1. En fritidsbåt används för yrkesmässiga ändamål när

a) den är föremål för hyres- eller charteravtal,

b) den yrkesmässigt används för undervisning avseende trafik med fritidsbåtar,

c) den används av dyk- eller undervattenscentra som följebåt för personer som deltar i undervattensaktiviteter för sport- eller nöjesändamål.

…”

Regional lagstiftning

7 Regionen Sardiniens lag nr 4 av den 11 maj 2006, med bestämmelser om intäkter, om ny fastställelse av utgifter, om socialpolitik och utvecklingspolitik, i dess lydelse enligt artikel 3.3 i regionen Sardiniens lag nr 2 av den 29 maj 2007, med bestämmelser om upprättande av regionens årliga och fleråriga budget – 2007 års finanslag (nedan kallad regional lag nr 4/2006), innehåller en artikel 4 med rubriken ”Regional avgift som gäller för ankomster med luftfartyg och fritidsbåtar som sker för turiständamål” och har följande lydelse:

”1. En regional avgift ska från och med år 2006 tas ut på ankomster med luftfartyg och fritidsbåtar som sker för turiständamål.

2. Följande transaktioner ska underkastas denna avgift:

a) Ankomster till flygplatser i regionen med luftfartyg i allmän flygtrafik, i den mening som avses i artikel 743 och följande artiklar i lagen om sjö- och luftfart, avsedda för privat persontransport under perioden från den 1 juli till den 30 september.

b) Ankomster till hamnar, kajer och ankringsplatser i regionen och i ankringsområden i territorialhavet utmed Sardiniens kust med sådana fritidsbåtar som avses i lagstiftningsdekret nr 171 av den 18 juli 2005 (lagen om fritidsbåtar) och i vart fall båtar som används för fritidsändamål och som är längre än 14 meter, mätt enligt de harmoniserade normerna EN/ISO/DIS 8666, enligt artikel 3 b i det nämnda lagstiftningsdekretet, under perioden den 1 juli till den 30 september.

3. Avgiftsskyldiga är fysiska och juridiska personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen och som ansvarar för driften av luftfartyget, i den mening som avses i artikel 874 och följande artiklar i lagen om sjö- och luftfart, eller som ansvarar för driften av fritidsbåten, i den mening som avses i artikel 265 och följande artiklar i lagen om sjö- och luftfart.

4. Den regionala avgift som avses i punkt 2 a ska betalas för varje ankomst till regionen, medan den avgift som avses i punkt 2 b ska betalas en gång varje år.

…

6. Följande subjekt ska vara undantagna från avgiften:

a) Fartyg som kommer till Sardinien för att delta i tävlingsregattor, i träffar för historiska fartyg eller träffar där samtliga fartyg är av samma slag och modell samt i segeluppvisningar, även sådana som inte är tävlingar, om arrangörerna i förväg har anmält evenemanget i fråga till sjöfartsmyndigheten. ARASE (Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate) ska underrättas om att anmälan har gjorts innan ankring sker.

b) Fritidsbåtar som uppehåller sig hela året i regionens hamnanläggningar.

c) Uppehåll vid tekniska problem, under den tid som är nödvändig.

Villkoren för att bevilja undantag från avgiftsplikt meddelas genom särskilt beslut av ARASE.

7. Avgiften ska betalas

a) vid ankomsten, såvitt gäller luftfartyg som avses i punkt 2 a,

b) inom 24 timmar från ankomsten av fritidsbåtar till hamnar, kajer, ankringsplatser och ankringsområden utmed Sardiniens kust,

enligt de närmare villkor som fastställs av ARASE.

…”

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

8 Presidente del Consiglio dei Ministri (den italienska ministerpresidenten) väckte år 2006 och 2007 talan vid Corte costituzionale (den italienska författningsdomstolen) angående huruvida artikel 4 i regional lag nr 4/2006 är förenlig med den italienska grundlagen. Målen gäller även frågan huruvida artiklarna 3 och 4 i denna lag samt artikel 5 i lag nr 2 av den 29 maj 2007, i dess ursprungliga och ändrade lydelse, är förenliga med den italienska grundlagen. Samtliga dessa bestämmelser innebär att det införs regionala avgifter.

9 Vad beträffar artikel 4 i regional lag nr 4/2006 har sökanden vid den nationella domstolen gjort gällande att denna bestämmelse medför ett åsidosättande av de krav som uppställs genom gemenskapsrätten, vilka lagstiftningsmakten i Italien enligt artikel 117 första stycket i den italienska grundlagen är bunden av. Sökanden har till stöd för sin talan åberopat åsidosättande av artiklarna 49 EG och 81 EG, jämförda med artiklarna 3.1 g EG och 10 EG, samt åsidosättande av artikel 87 EG.

10 I sin dom nr 102 av den 15 april 2008 uttalade sig Corte costituzionale, efter att ha förenat de två ovannämnda målen, angående de frågor gällande förenlighet med grundlagen som framförts i samband med talan väckt år 2006 och angående delar av de frågor som uppkommit i samband med talan väckt år 2007. Vad bland annat beträffar artikel 4 i regional lag nr 4/2006, som utgjorde föremål för denna sistnämnda talan, bedömde Corte costituzionale att frågorna angående förenlighet med grundlagen, vilka framförts med hänvisning till andra grundlagsbestämmelser än ovannämnda artikel 117 första stycket, inte kunde tas upp till sakprövning eller saknade grund. Den nationella domstolen beslutade följaktligen att åtskilja förfarandet gällande denna sistnämnda artikel och vilandeförklara denna del i avvaktan på att Europeiska gemenskapernas domstol meddelar förhandsavgörande avseende de frågor som har framställts i beslutet

om hänskjutande. Vad som därutöver gäller åsidosättandet av artiklarna 3.1 g EG, 10 EG och 81 EG, ansåg den hänskjutande domstolen att det var lämpligt att förbehålla sig rätten att därefter avgöra målet i denna del.

11 I beslutet om hänskjutande tillhandahåller Corte costituzionale uppgifter angående förutsättningarna för att dess begäran om förhandsavgörande ska kunna tas upp till sakprövning, dels vad avser dess egenskap av domstol, i den mening som avses i artikel 234 EG, dels avseende relevansen av de ställda frågorna i förhållande till tvistens lösning i målet vid den nationella domstolen.

12 Corte costituzionale gör gällande att begreppet domstol, i den mening som avses i artikel 234 EG, ska bedömas utifrån gemenskapsrätten och inte enligt det hänskjutande organets inhemska rättsordning och att den italienska författningsdomstolen uppfyller alla villkor för att kunna begära ett förhandsavgörande.

13 Vad vidare avser tolkningsfrågornas relevans framhåller Corte costituzionale att i mål som ska handläggas vid författningsdomstol fungerar gemenskapsbestämmelserna ”som mellankommande bestämmelser, utifrån vilka de regionala bestämmelsernas förenlighet med grundlagen ska prövas enligt artikel 117 första stycket,... eller medför närmare bestämt att den bedömningsgrund som fastställs genom artikel 117 första stycket i grundlagen blir tillämplig..., vilket innebär att en regional bestämmelse som befinns vara oförenlig med dessa gemenskapsbestämmelser anses vara grundlagsstridig”.

14 Beträffande bedömningen av tolkningsfrågorna i sak påpekar den hänskjutande domstolen att artikel 4 i regional lag nr 4/2006 omfattas av tillämpningsområdet för de gemenskapsbestämmelser som omnämns i punkt 9 i denna dom. Eftersom den är tillämplig på både juridiska och fysiska personer gäller den företag som bedriver verksamhet med fritidsbåtar och luftfartyg för privat persontransport i allmän flygtrafik.

15 Den hänskjutande domstolen har även understrukit att den ifrågavarande regionala lagen, genom att den innebär att företag som inte har sin skatterättsliga hemvist på Sardinien åläggs att erlägga en avgift, förefaller ge upphov till en diskriminering i förhållande till företag som bedriver samma verksamhet och som inte är skyldiga att erlägga denna avgift, av den enda anledningen att deras skatterättsliga hemvist är på Sardinien. Lagen medför således att de företag som inte har hemvist på Sardinien drabbas av högre kostnader för de tjänster som de tillhandahåller.

16 Den hänskjutande domstolen ifrågasätter för övrigt regionen Sardiniens påstående att avgiften kan rättfärdigas, eftersom företag som saknar skatterättsligt hemvist på Sardinien, i likhet med företag som är hemmahörande i regionen, drar nytta av de regionala och lokala tjänster som tillhandahålls av det allmänna men utan att bidra till finansieringen av dessa tjänster. Det är vidare nödvändigt att kompensera för de högre kostnader som företag med hemvist i denna region har till följd av de särskilda geografiska och ekonomiska förhållandena som har samband med att regionen Sardinien är en ö.

17 Vad gäller den påstådda överträdelsen av artikel 87 EG, har den hänskjutande domstolen anmärkt att frågan är huruvida den ekonomiska fördel som gynnar företag som har skatterättligt hemvist på Sardinien i konkurrenshänseende, genom att de inte påförs ifrågavarande regionala avgift, verkligen omfattas av begreppet statligt stöd, med hänsyn till att denna fördel inte följer av att en skattelättnad har beviljats, utan är en indirekt följd av att dessa företag har en lägre kostnad än de som har sitt hemvist utanför regionen.

18 Corte costituzionale har mot denna bakgrund beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Ska artikel 49 EG tolkas så, att den utgör hinder för att tillämpa en sådan bestämmelse som den som föreskrivs i artikel 4 i [regional lag nr 4/2006], enligt vilken den regionala avgift som gäller för ankomster med luftfartyg som sker för turiständamål enbart tas ut av företag som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen Sardinien, vilka ansvarar för driften av luftfartyg som de själva utnyttjar för persontransport inom ramen för verksamhet av typen allmänt affärsflyg?

2) Ska artikel 4 i [regional lag nr 4/2006], enligt vilken den regionala avgift som gäller för ankomster med luftfartyg som sker för turiständamål enbart tas ut av företag som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen Sardinien, vilka ansvarar för driften av luftfartyg som de själva utnyttjar för persontransport inom ramen för verksamhet av typen allmänt affärsflyg, anses innebära att statligt stöd, i den mening som avses i artikel 87 EG, beviljas till förmån för de företag som bedriver verksamhet av samma slag men som har sitt skatterättsliga hemvist inom regionen Sardinien?

3) Ska artikel 49 EG tolkas så, att den utgör hinder för att tillämpa en sådan bestämmelse som den som föreskrivs i artikel 4 i [regional lag nr 4/2006], enligt vilken den regionala avgift som gäller för ankomster med fritidsbåtar som sker för turiständamål enbart tas ut av företag som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen Sardinien, vilka ansvarar för driften av fritidsbåtar och vars verksamhet består i att ställa dessa båtar till förfogande för tredje man?

4) Ska artikel 4 i [regional lag nr 4/2006], enligt vilken den regionala avgift som gäller för ankomster med fritidsbåtar som sker för turiständamål enbart tas ut av företag som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen Sardinien, vilka ansvarar för driften av fritidsbåtar och vars verksamhet består i att ställa dessa båtar till förfogande för tredje man, anses innebära att statligt stöd, i den mening som avses i artikel 87 EG, beviljas till förmån för de företag som bedriver verksamhet av samma slag men som har sitt skatterättsliga hemvist inom regionen Sardinien?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första och den tredje frågan avseende artikel 49 EG

19 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den tredje frågan, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 49 EG ska tolkas så, att den utgör

hinder för en skattelagstiftning, antagen av en regional myndighet, såsom artikel 4 i regional lag nr 4/2006, enligt vilken en regional avgift som gäller för ankomster för turiständamål med luftfartyg avsedda för privat persontransport och fritidsbåtar endast tas ut av företag med skatterättsligt hemvist utanför regionen.

Villkor för tillämpning av artikel 49 EG

20 För att besvara denna fråga måste inledningsvis prövas huruvida regional lag nr 4/2006 omfattas av tillämpningsområdet för friheten att tillhandahålla tjänster, i den mening som avses i artikel 50 EG.

21 Såsom framgår av ordalydelsen i artikel 4 i regional lag nr 4/2006 tillämpas ifrågavarande regionala avgift, som gäller för ankomster för turiständamål, dels på luftfartyg i allmän flygtrafik som är avsedda för privat persontransport (artikel 4.2 a i denna lag), dels på fritidsbåtar samt båtar som används för fritidsändamål och som är längre än 14 meter (artikel 4.2 b i denna lag).

22 Företag vars verksamhet består av transport av personer och varor i vinstsyfte omfattas följaktligen inte av skyldigheten att erlägga den regionala avgift som gäller för ankomster. Den hänskjutande domstolen framhåller att avgiftsskyldigheten främst avser företag som använder luftfartyg för att utföra flygtransporter, utan vederlag, för ändamål som har samband med den egna affärsverksamheten. Vad beträffar fritidsbåtar påpekar den hänskjutande domstolen att avgiftsskyldigheten främst avser företag vars verksamhet består i att mot vederlag ställa dessa båtar till förfogande för tredje man.

23 Enligt domstolens rättspraxis innebär begreppet tjänster, i den mening som avses i artikel 50 EG, att det är fråga om prestationer som normalt utförs mot ersättning och att denna ersättning utgör en ekonomisk motprestation för tjänsten i fråga, en

motprestation som normalt fastställs tjänsteleverantören och tjänstemottagaren emellan (se dom av den 27 september 1988 i mål 263/86, Humbel och Edel, REG 1988, s. 5365, punkt 17, av den 7 december 1993 i mål C-109/92, Wirth, REG 1993, s. I-6447, punkt 15, samt av den 22 maj 2003 i mål C-355/00, Freskot, REG 2003, s. I-5263, punkterna 54 och 55).

24 I förevarande fall tas den regionala avgift som gäller för ankomster ut, såsom framgår av regionen Sardiniens yttranden, av personer som ansvarar för driften av transportmedel och som beger sig till denna region, men inte av transportföretag som utövar sin verksamhet inom regionen. Såsom generaladvokaten har framhållit i punkt 34 i sitt förslag till avgörande, kan det enbart på grundval av den omständigheten att denna avgift inte gäller transporttjänster emellertid inte fastställas att skattelagstiftningen vid målet i den nationella domstolen helt saknar samband med den fria rörligheten för tjänster.

25 Det framgår nämligen av fast rättspraxis att även om artikel 50 tredje stycket EG endast avser friheten att aktivt tillhandahålla tjänster inom ramen för vilken tillhandahållaren beger sig till mottagaren av tjänsterna, så inbegriper friheten att tillhandahålla tjänster även en frihet för mottagare av tjänster att bege sig till en annan medlemsstat, i vilken den som tillhandahåller tjänsterna befinner sig, för att där motta en tjänst (se bland annat dom av den 31 januari 1984 i de förenade målen 286/82 och 26/83, Luisi och Carbone, REG 1984, s. 377, punkterna 10 och 16, svensk specialutgåva, volym 7, s. 473, och av den 11 september 2007 i mål C-76/05, Schwarz och Gootjes-Schwarz, REG 2007, s. I-6849, punkt 36, och i mål C-318/05, kommissionen mot Tyskland, REG 2007, s. I-6957, punkt 65).

26 I målet vid den nationella domstolen har, såsom generaladvokaten har framhållit i punkt 37 i sitt förslag till avgörande, de personer som ansvarar för driften av ett transportmedel eller använder ett sådant transportmedel möjlighet att utnyttja en mångfald av tjänster inom regionen Sardinien, till exempel tjänster som tillhandahålls på flygplatser eller i hamnområden. Ankomsten är således ett nödvändigt villkor för utnyttjandet av dessa tjänster och den regionala avgift som gäller för ankomster har därför ett visst samband med sådana tjänster.

27 Vad gäller den regionala avgift som gäller för ankomster med fritidsbåtar ska det erinras om att den även avser företag som ansvarar för driften av sådana fritidsbåtar, bland annat de företag vars entreprenörsverksamhet består i att mot vederlag ställa dessa båtar till förfogande för tredje man. Den sardiske lagstiftaren har således genom regional lag nr 4/2006 instiftat en avgift som direkt påverkar tillhandahållandet av tjänster, i den mening som avses i artikel 50 EG.

28 De tjänster som påverkas av den regionala avgift som gäller för ankomster kan slutligen, såsom Europeiska gemenskapernas kommission har påpekat, vara av gränsöverskridande karaktär. Denna avgift kan nämligen inverka på möjligheten för företag som är hemmahörande i Sardinien att tillhandahålla ankomstrelaterade tjänster till personer och företag som är hemmahörande i en annan medlemsstat. Avgiften kan vidare påverka verksamheten hos utländska företag som har sitt säte i en annan medlemsstat än Republiken Italien och som i denna verksamhet använder fritidsbåtar i Sardinien.

Frågan huruvida friheten att tillhandahålla tjänster inskränks

29 Vad beträffar frågan huruvida lagstiftningen i målet vid den nationella domstolen utgör en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster, ska det inledningsvis påpekas att en nationell beskattningsåtgärd som hindrar utövandet av denna frihet kan utgöra en förbjuden åtgärd, oavsett om åtgärden har vidtagits av en medlemsstat eller av en kommun eller en region (se bland annat dom av den 8 september 2005 i de förenade målen C-544/03 och C-545/03, Mobistar och Belgacom Mobile, REG 2005, s. I-7723, punkt 28 och där angiven rättspraxis).

30 I förevarande fall är det ostridigt att den regionala avgift som gäller för ankomster ska erläggas av företag som bedriver verksamhet med luftfartyg och fritidsbåtar och som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen och att skyldigheten att erlägga avgift uppstår när luftfartyg eller fritidsbåt ankommer till denna region. Även om denna avgift visserligen endast tillämpas i en avgränsad del av en medlemsstat, så omfattar skyldigheten att erlägga avgift ankomster med de ifrågavarande luftfartygen och fritidsbåtarna, utan att det görs någon skillnad beroende på om de kommer från någon

annan region i Italien eller från någon annan medlemsstat. Avgiftens regionala karaktär utesluter under dessa förhållanden inte att den kan hindra den fria rörligheten för tjänster (se analogt dom av den 9 september 2004 i mål C-72/03, Carbonati Apuani, REG 2004, s. I-8027, punkt 26).

31 Tillämpningen av denna skattelagstiftning medför att de berörda tjänsterna blir mer kostsamma för alla skattskyldiga med skatterättsligt hemvist utanför regionen och hemmahörande i andra medlemsstater än för de tjänster som tillhandahålls av personer som är hemmahörande i regionen.

32 En sådan lagstiftning innebär nämligen en ökad kostnad för ankomster med luftfartyg och båtar som drivs av personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen och som är hemmahörande i en annan medlemsstat, vilket således medför en fördel för vissa kategorier av företag som är hemmahörande i denna region (se dom av den 25 juli 1991 i mål C-353/89, kommissionen mot Nederländerna, REG 1991, s. I-4069, svensk specialutgåva, volym 11, s. I-353, punkt 25, av den 13 december 2007 i mål C-250/06, United Pan-Europe Communications Belgium m.fl., REG 2007, s. I-11135, punkt 37, och av den 1 april 2008 i mål C-212/06, Gouvernement de la Communauté française och Gouvernement wallon, REG 2008, s. I-1683, punkt 50).

33 Regionen Sardinien hävdar emellertid att med hänsyn till den regionala avgiftens karaktär och syfte, vilket är att garantera miljöskydd, befinner sig inte de som är hemmahörande inom och utanför regionen i en objektivt jämförbar situation, och följaktligen utgör inte särbehandlingen av dem en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster, enligt domstolens rättspraxis, bland annat dom av den 14 februari 1995, Schumacker (C-279/93, REG 1995, s. I-225). Medan de företag som är hemmahörande i regionen bidrar till insamlandet av resurser för att bevara, återställa och skydda miljövärden, genom att finansiera regionen Sardiniens verksamhet i detta avseende med bidrag till allmänna kostnader, bland annat genom inkomstbeskattningen, varifrån en andel går till den regionala budgeten, agerar de företag som inte är hemmahörande i regionen däremot som miljömässiga ”snyltgäster” (”free riders”), eftersom de använder resurserna utan att bidra till kostnaden för sådan verksamhet.

34 Vad avser direkt beskattning har domstolen visserligen medgett att förhållandena för de personer som har hemvist i en viss stat, och för dem som inte har det, som regel inte är jämförbara, då det föreligger objektiva skillnader, såväl vad avser inkomstkällan som den berördes förmåga att erlägga skatt eller beaktandet av den skattskyldiges personliga och familjemässiga förhållanden (se bland annat domen i det ovannämnda målet Schumacker, punkterna 31–33, och dom av den 16 oktober 2008 i mål C-527/06, Renneberg, REG 2008, s. I-7735, punkt 59).

35 För att jämföra de skattskyldigas situation måste emellertid skattens särskilda karaktär beaktas. En särbehandling av personer som har hemvist i en viss stat i förhållande till dem som inte har det utgör följaktligen en förbjuden inskränkning av den fria rörligheten enligt artikel 49 EG, när det inte finns någon objektiv skillnad mellan deras situationer, vad avser den ifrågavarande beskattningen, som kan utgöra grund för en skillnad i behandlingen av olika kategorier av skattskyldiga (se för ett liknande resonemang domen i det ovannämnda målet Renneberg, punkt 60).

36 Så är bland annat fallet vad avser den avgift som är i fråga i målet vid den nationella domstolen. Såsom kommissionen har framfört uppstår nämligen skyldigheten att erlägga avgiften vid ankomster med fritidsbåtar samt luftfartyg avsedda för privat persontransport och inte på grund av de berörda avgiftsskyldigas ekonomiska situation.

37 Tvärtemot vad regionen Sardinien har hävdat befinner sig alla juridiska eller fysiska personer som utnyttjar de ifrågavarande tjänsterna följaktligen, oavsett var de har sitt hemvist eller säte, i en objektivt jämförbar situation i förhållande till denna avgift med avseende på miljökonsekvenser.

38 Den omständigheten att personer som är oinskränkt skattskyldiga på Sardinien genom sitt bidrag till allmänna medel, bland annat genom inkomstbeskattningen, bidrar till regionen Sardiniens miljöskyddsverksamhet saknar relevans vad gäller jämförelsen mellan företag med hemvist inom respektive utanför regionen, med avseende på den regionala avgift som gäller för ankomster. Såsom generaladvokaten har framhållit i punkt 87 i sitt förslag till avgörande, har nämligen denna avgift varken samma

beskaffenhet eller syfte som övrig skatt som uttas av sardiska skattepliktiga, vilket är att täcka den offentliga budgeten och därmed finansiera all regional verksamhet.

39 Av det ovanstående följer att ingen uppgift i de handlingar som har ingivits till domstolen föranleder bedömningen att de personer som har hemvist i regionen och de som inte har det inte skulle befinna sig i en objektivt jämförbar situation vad avser den regionala avgift som gäller för ankomster. Den lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen medför således att friheten att tillhandahålla tjänster inskränks, eftersom skyldigheten att erlägga avgift endast omfattar personer som bedriver verksamhet med fritidsbåtar samt luftfartyg avsedda för privat persontransport och som har sitt skatterättsliga hemvist utanför regionen, utan att samma avgift tas ut av personer som har hemvist inom denna region.

Frågan huruvida den regionala lagstiftningen eventuellt kan rättfärdigas

— Hänsyn till miljöskydd och allmän hälsa

40 Regionen Sardinien har medgett att den regionala avgift som gäller för ankomster utgör en åtgärd som inskränker friheten att tillhandahålla tjänster men menar att en sådan avgift kan rättfärdigas med hänsyn till allmänna intressen, bland annat kraven på miljöskydd. Dessa krav kan anses motsvara hänsyn till ”allmän hälsa”, vilket uttryckligen anges i artikel 46.1 EG.

41 Denna avgift har stöd i den nya regionalpolitik avseende miljö- och landskapsskydd som gäller för regionen Sardinien. Enligt regionen Sardinien bygger denna politik på att olika avgifter införs, med syfte dels att avskräcka från överdriven förbrukning av miljötillgångar och överdrivet utnyttjande av kustlandskapet, dels att finansiera de kostsamma åtgärderna för att återställa kustområdena. Denna avgift rättfärdigas således av principen att förorenaren ska betala, eftersom skyldigheten att erlägga avgift

indirekt drabbar de personer som bedriver verksamhet med sådana transportmedel som ger upphov till föroreningar.

42 Domstolen vill härvid erinra om följande. Av domstolens fasta rättspraxis följer att för att en inskränkning av de grundläggande friheter som garanteras genom fördraget ska vara tillåten krävs, utöver att den är motiverad av tvingande hänsyn till allmänintresset, att åtgärden i fråga är ägnad att säkerställa att det eftersträvade ändamålet uppnås och att den inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta ändamål (se dom av den 30 januari 2007 i mål C-150/04, kommissionen mot Danmark, REG 2007, s. I-1163, punkt 46, domen i det ovannämnda målet Gouvernement de la Communauté française och Gouvernement wallon, punkt 55, samt dom av den 5 mars 2009 i mål C-222/07, UTECA, REG 2009, s. I-1407, punkt 25). En nationell lagstiftning är dessutom endast ägnad att säkerställa förverkligandet av det åberopade målet, om den på allvar svarar mot önskan att uppnå detta på ett sammanhängande och systematiskt sätt (dom av den 10 mars 2009 i mål C-169/07, Hartlauer, REG 2009, s. I-1721, punkt 55).

43 I förevarande fall erinrar domstolen om att även om de hänsyn som har åberopats av regionen Sardinien skulle kunna motivera inrättandet av den regionala avgift som gäller för ankomster, så kan de inte rättfärdiga sättet denna tillämpas på, i synnerhet särbehandlingen av de personer som har skatterättsligt hemvist utanför regionen, vilka är de enda som omfattas av skyldigheten att erlägga avgift.

44 Det är uppenbart att denna tillämpning, som medför en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster, i den mening som avses i artikel 49 EG, varken framstår som ägnad att säkerställa att de eftersträvade allmänna ändamålen uppnås eller som nödvändig för att uppnå dessa ändamål. Domstolen ansluter sig till generaladvokatens konstaterande i punkterna 73 och 74 i förslaget till avgörande, där det anges att, även om det ska medges att privata luftfartyg och fritidsbåtar som ankommer till Sardinien ger upphov till föroreningar, dessa föroreningar uppstår oavsett vad dessa flygplan och båtar har för härkomst. Föroreningarna har framför allt inget samband med de driftansvarigas skatterättsliga hemvist. De luftfartyg och båtar som ägs av personer med hemvist i regionen bidrar i lika stor utsträckning till miljöförstörelsen.

45 Den inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster som följer av skattelagstiftningen i målet vid den nationella domstolen kan således inte rättfärdigas med hänsyn till miljöskydd, eftersom tillämpningen av den beskattning som därigenom inrättas innebär en särbehandling av personer utan att denna särbehandling har något samband med detta miljöändamål. En sådan inskränkning kan inte heller motiveras med hänsyn till allmän hälsa då regionen Sardinien inte har framfört några uppgifter som föranleder bedömningen att denna lagstiftning syftar till att skydda folkhälsan.

— Hänsyn till skattesystemets inre sammanhang

46 Regionen Sardinien har i sitt skriftliga yttrande, för att rättfärdiga skattelagstiftningen i målet vid den nationella domstolen, åberopat nödvändigheten av att bevara sitt skattesystems inre sammanhang. Den menar att den regionala avgift som gäller för ankomster, och som endast tas ut av personer med hemvist utanför regionen, motiveras av att personer som är hemmahörande i regionen betalar andra skatter, vilka bidrar till verksamheten med att säkerställa miljöskyddet på Sardinien.

47 I detta avseende ska det erinras om att domstolen har godtagit att nödvändigheten av att bevara skattesystemets inre sammanhang kan rättfärdiga en inskränkning av de grundläggande friheter som garanteras av fördraget. För att ett sådant rättfärdigande ska kunna godtas kräver domstolen emellertid att det finns ett direkt samband mellan den berörda skattefördelen och kompensationen för denna fördel genom ett visst skatteuttag, varvid bedömningen av huruvida detta samband är direkt ska göras utifrån ändamålet med den ifrågavarande lagstiftningen (se bland annat dom av den 18 juni 2009 i mål C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, REG 2009, s. I-5145, punkterna 71 och 72).

48 Den regionala avgift som gäller för ankomster har, såsom påpekats i punkt 38 i denna dom, emellertid inte samma syfte som övrig skatt som uttas av sardiska skattepliktiga, vilket är att lämna bidrag till den offentliga budgeten i allmänhet och därmed finansiera all regional verksamhet på Sardinien. Att skyldigheten att erlägga avgift inte omfattar personer med hemvist inom regionen kan således inte anses utgöra en kompensation för annan beskattning som dessa underkastas.

49 Av dessa överväganden framgår att den inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster som skattelagstiftningen i målet vid den nationella domstolen medför inte kan rättfärdigas med hänsyn till skattesystemets inre sammanhang på Sardinien.

50 Mot denna bakgrund ska den första och den tredje frågan besvaras enligt följande. Artikel 49 EG ska tolkas så, att den utgör hinder för en skattelagstiftning, antagen av en regional myndighet, som artikel 4 i regional lag nr 4/2006, enligt vilken en regional avgift som gäller för ankomster för turiständamål med luftfartyg avsedda för privat persontransport och fritidsbåtar endast tas ut av företag med skatterättsligt hemvist utanför regionen.

Den andra och den fjärde frågan avseende artikel 87 EG

51 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra och den fjärde frågan, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 87 EG ska tolkas så, att en skattelagstiftning, antagen av en regional myndighet, enligt vilken en regional avgift som gäller för ankomster, såsom den som föreskrivs i artikel 4 i regional lag nr 4/2006, endast tas ut av personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen utgör statligt stöd till förmån för de företag som har hemvist inom regionen.

52 Det ska inledningsvis erinras om följande. Enligt domstolens rättspraxis måste samtliga av de fyra kumulativa villkor som anges i artikel 87.1 EG vara uppfyllda för att en åtgärd ska anses utgöra statligt stöd, i den mening som avses i fördraget. För det första måste det röra sig om en statlig åtgärd eller en åtgärd som vidtas med hjälp av statliga medel. För det andra måste denna åtgärd kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna. För det tredje ska mottagaren av stödet gynnas härigenom. För det fjärde ska åtgärden snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen (se bland annat dom av den 23 mars 2006 i mål C-237/04, Enirisorse, REG 2006, s. I-2843, punkterna 38 och 39 samt där angiven rättspraxis).

53 I förevarande fall är det utrett att avgiften i målet vid den nationella domstolen uppfyller det andra och det fjärde villkoret, eftersom den påverkar tjänster som tillhandahålls i samband med ankomster med luftfartyg och fritidsbåtar vilket berör handeln mellan medlemsstaterna, och att en sådan avgift, såsom har påpekats i punkt 32 i denna dom, hotar att snedvrida konkurrensen genom att den medför en ekonomisk fördel för personer med hemvist på Sardinien.

54 Frågorna avseende tolkningen av artikel 87 EG gäller sålunda tillämpningen av två andra villkor för att den regionala avgiften vid ankomster ska kunna klassificeras som statligt stöd. Regionen Sardinien anser att denna avgift inte kan anses utgöra statligt stöd, eftersom statliga medel inte har använts och eftersom åtgärden är selektiv. Kommissionen har i sitt skriftliga yttrande förklarat att avgiften uppfyller samtliga villkor som anges i artikel 87 EG.

Användning av allmänna medel

55 Enligt regionen Sardinien innefattar lagstiftningen i målet vid den nationella domstolen ingen åtgärd som har vidtagits med hjälp av regionala medel. Inget avstående från regionala intäkter har skett, eftersom de sardiska företagen redan bidrar till miljökostnaderna genom att en andel av den skatt som de betalar går till regionala intäkter. Den regionala avgift som gäller för ankomster ökar dessa inkomster genom att skyldigheten att bidra till miljöverksamheten utsträcks till att även omfatta dem som i egenskap av icke-hemmahörande i regionen inte bidrar till dessa kostnader genom normala skatteuttag.

56 Domstolen erinrar i detta sammanhang om att enligt dess fasta rättspraxis kan begreppet stöd, förutom konkreta förmåner, som subventioner, lån och förvärv av kapitalandelar i företag, även omfatta åtgärder som på olika sätt minskar de kostnader som normalt belastar ett företags budget och som därigenom, utan att vara subventioner i strikt bemärkelse, är av samma karaktär och har identiskt lika effekter (se bland annat dom av den 19 september 2000 i mål C-156/98, Tyskland mot kommissionen, REG 2000, s. I-6857, punkt 25, och av den 1 juli 2008 i de förenade målen C-341/06 P och C-342/06 P, Chronopost och La Poste/UFEX m.fl., REG 2008, s. I-4777, punkt 123 och där angiven rättspraxis).

57 En skattelagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken vissa företag befrias från skyldighet att erlägga den avgift som är i fråga, utgör, såsom kommissionen har anmärkt, statligt stöd, även om den inte innefattar någon direkt överföring av allmänna medel, eftersom den innebär att de berörda myndigheterna avstår från skatteintäkter som de normalt hade kunnat uppbära (domen i det ovannämnda målet Tyskland mot kommissionen, punkterna 26–28).

58 Den omständigheten, att skattelagstiftning i målet vid den nationella domstolen, även om den inte innebär att en förmån beviljas, ändå innebär att företag som bedriver verksamhet med fritidsbåtar samt luftfartyg avsedda för privat persontransport och som har skatterättsligt hemvist inom regionen befrias från skyldigheten att erlägga en avgift, innebär således att denna befrielse kan anses utgöra statligt stöd.

Frågan huruvida skattelagstiftningen är selektiv

59 Enligt regionen Sardinien utgör särbehandlingen av företag som har hemvist i regionen, i förhållande till företag som inte har det, inte en selektiv fördel. Skattelagstiftning i målet vid den nationella domstolen är nämligen inte selektiv i geografiskt hänseende, eftersom referensramen inom vilken åtgärdens ”generalitet” ska bedömas, enligt domstolens tolkning i dess dom av den 6 september 2006, Portugal mot kommissionen (C-88/03, REG 2006, s. I-7115), är den inomstatliga enheten, under förutsättning att denna är tillräckligt självständig. Så är fallet i målet vid den nationella domstolen, eftersom regionen Sardinien har självständig behörighet att instifta egna skatter, vilket följer av en författning som är giltig som grundlag. Denna lagstiftning innebär dessutom att situationer som i rättsligt och faktiskt hänseende är olika, i enlighet med den mer allmänna likabehandlingsprincipen inom skatteområdet, beskattas olika.

60 Det framgår visserligen av den rättspraxis svaranden i målet vid den nationella domstolen har åberopat att en åtgärd som inte vidtagits av den nationella lagstiftaren, utan av en inomstatlig myndighet, inte ska anses vara selektiv, i den mening som avses i artikel 87.1 EG, enbart av den anledningen att åtgärden endast innebär att förmåner beviljas inom den nationella region där den är tillämplig (se domen i det ovannämnda

målet Portugal mot kommissionen, punkterna 53 och 57, samt dom av den 11 september 2008 i de förenade målen C-428/06–C-434/06, UGT-Rioja m.fl., REG 2008, s. I-6747, punkterna 47 och 48).

61 Av denna rättspraxis framgår emellertid även att det, för att det ska vara möjligt att bedöma huruvida en åtgärd som vidtagits av en inomstatlig enhet, som är självständig i förhållande till centralregeringen, såsom Regionen Sardinien, är selektiv, först måste undersökas om denna åtgärd medför en fördel för vissa företag i jämförelse med andra företag som, inom ramen för den rättsordning där enheten utövar sin befogenhet, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation, med hänsyn till den målsättning som ska uppfyllas genom den berörda åtgärden (se dom av den 8 november 2001 i mål C-143/99, Adria-Wien, REG 2001, s. I-8365, punkt 41, och domen i det ovannämnda målet Portugal mot kommissionen, punkterna 56 och 58).

62 Frågan är således huruvida företag med skatterättsligt hemvist utanför regionen, med hänsyn till beskaffenheten på den regionala avgift som gäller för ankomster, befinner sig i en situation som i faktiskt och rättsligt hänseende är jämförbar med situationen för de företag som är hemmahörande inom regionen i förhållande till den juridiska referensramen.

63 Alla juridiska och fysiska personer som kan nyttja ankomstrelaterade tjänster i Sardinien befinner sig, såsom framgår av punkterna 36 och 37 i denna dom och tvärtemot vad svaranden i målet vid den nationella domstolen hävdar, med beaktande av den ifrågavarande avgiftens karaktär och syfte i en objektivt jämförbar situation, oavsett var de har sitt hemvist eller är hemmahörande. Härav följer att åtgärden inte kan anses vara generell, eftersom den inte är tillämplig vad avser alla personer som bedriver verksamhet med luftfartyg och fritidsbåtar som ankommer till Sardinien.

64 En skattelagstiftning som den i målet vid den nationella domstolen utgör således statligt stöd till förmån för företag hemmahörande på Sardinien.

65 Det ankommer på den hänskjutande domstolen att dra lämpliga slutsatser av denna bedömning.

66 Mot denna bakgrund ska den andra och den fjärde frågan besvaras enligt följande. Artikel 87.1 EG ska tolkas så, att en skattelagstiftning, antagen av en regional myndighet, enligt vilken en avgift som gäller för ankomster, som den i målet vid den nationella domstolen, endast tas ut av juridiska och fysiska personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen utgör statligt stöd till förmån för de företag som är hemmahörande inom denna region.

Rättegångskostnader

67 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (stora avdelningen) följande:

1) Artikel 49 EG ska tolkas så, att den utgör hinder för en skattelagstiftning, såsom den som föreskrivs i artikel 4 i regionen Sardiniens lag nr 4 av den 11 maj 2006, med bestämmelser om intäkter, om ny fastställelse av utgifter, om socialpolitik och utvecklingspolitik, i dess lydelse enligt artikel 3.3 i regionen Sardiniens lag nr 2 av den 29 maj 2007, med bestämmelser om upprättande av regionens årliga och fleråriga budget – 2007 års finanslag, enligt vilken en regional avgift som gäller för ankomster för turiständamål med fritidsbåtar och luftfartyg avsedda för privat persontransport enbart tas ut av juridiska och fysiska personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen.

2) Artikel 87.1 EG ska tolkas så, att en skattelagstiftning, antagen av en regional myndighet, såsom den i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken en avgift som gäller för ankomster enbart tas ut av juridiska och fysiska personer med skatterättsligt hemvist utanför regionen, utgör statligt stöd till förmån för de företag som är hemmahörande inom denna region.

Underskrifter