ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

17. listopadu 2009 *

Ve věci C-169/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Corte costituzionale (Itálie) ze dne 13. února 2008, došlým Soudnímu dvoru dne 21. dubna 2008, v řízení

Presidente del Consiglio dei Ministri

proti

Regione Sardegna,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, P. Lindh a C. Toader (zpravodajka), předsedové senátů, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh a L. Bay Larsen, soudci,

* Jednací jazyk: italština.

generální advokátka: J. Kokott,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Regione Sardegna A. Fantozzim a G. Campusem, avvocati,

– za nizozemskou vládu C. Wissels a M. Noort, jako zmocněnkyněmi,

– za Komisi Evropských společenství W. Möllsem a E. Righini, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 2. července 2009,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 49 ES a 87 ES.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Presidente del Consiglio dei Ministri a Regione Sardegna ve věci zavedení poplatku posledně uvedeným regionem za přistání letadel pro turistické účely využívaných pro soukromou osobní dopravu, jakož i za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely, přičemž tento poplatek zatěžuje pouze provozovatele, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu.

Vnitrostátní právní rámec

Italská ústava

3 Článek 117 první pododstavec italské ústavy stanoví:

„Zákonodárná moc je vykonávána státem a regiony v souladu s Ústavou a závazky vyplývajícími z právní úpravy Společenství a mezinárodními závazky.“

Vnitrostátní právní předpisy

4 Článek 743 první pododstavec zákoníku o letecké a lodní dopravě (Codice della navigazione) definuje pojem „letadlo“ takto:

„Za letadlo je považován každý stroj určený ke vzdušné přepravě osob nebo věcí.“

5 V článku 1 odst. 2 zákoníku o rekreační plavbě (Codice della nautica da diporto), zavedeném legislativním nařízením č. 171 (Decreto legislativo n. 171) ze dne 18. července 2005, je pojem „rekreační plavba“ definován takto:

„Pro účely tohoto zákoníku se rekreační plavbou rozumí plavba uskutečňovaná v mořských a vnitrostátních vodách za sportovními a rekreačními účely a nikoli za účelem zisku.“

6 Článek 2 odst. 1 zákoníku o rekreační plavbě se týká obchodního využívání rekreačních plavidel, které definuje takto:

„1. Rekreační plavidlo je využíváno k obchodním účelům, pokud:

a) je předmětem smluv o nájmu a pronájmu;

b) je využíváno pro profesionální výuku rekreační plavby;

c) je využíváno potápěčskými středisky a středisky podmořského výcviku jako podpůrné plavidlo pro provozovatele podmořského potápění pro sportovní a rekreační účely.

[…]“

Regionální právní předpisy

7 Zákon regionu Sardinie č. 4 ze dne 11. května 2006 o různých ustanoveních v oblasti příjmů, rekvalifikace výdajů, sociální politiky a politiky rozvoje, ve svém znění vyplývajícím z čl. 3 odst. 3 zákona regionu Sardinie č. 2 ze dne 29. května 2007 o ustanoveních pro tvorbu ročního a víceletého rozpočtu regionu – finanční zákon 2007 (dále jen „regionální zákon č. 4/2006“), obsahuje článek 4, nazvaný „Regionální poplatek za přistání letadel a zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely“, který zní takto:

„1. Počínaje rokem 2006 se zavádí regionální poplatek za přistání letadel a zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely.

2. Poplatek se vybírá:

a) za přistání letadel všeobecného letectva na letištích na území regionu ve smyslu článku 743 a následujících zákoníku o letecké a lodní dopravě určených pro soukromou osobní dopravu v období od 1. června do 30. září;

b) za zakotvení rekreačních plavidel uvedených v legislativním nařízení č. 171 ze dne 18. července 2005 (zákoník o rekreační plavbě), nebo v každém případě plavidel užívaných k rekreačním účelům delších než 14 metrů, měřených podle harmonizovaných norem EN/ISO/DIS 8666 v souladu s čl. 3 písm. b) uvedeného legislativního nařízení, v období od 1. června do 30. září včetně, v přístavech, přístavištích a místech pro kotvení lodí nacházejících se na území regionu a kotvištích nacházejících se v teritoriálních vodách podél pobřeží Sardinie.

3. Poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba mající daňový domicil mimo území regionu, která provozuje letadlo ve smyslu článku 874 a následujících zákoníku o letecké a lodní dopravě nebo která provozuje rekreační plavidlo ve smyslu článku 265 a následujících zákoníku o letecké a lodní dopravě.

4. Regionální poplatek podle odst. 2 písm. a) se odvádí z každého přistání, regionální poplatek podle odst. 2 písm. b) se odvádí ročně.

[…]

6. Od poplatku jsou osvobozeny:

a) plavidla, která kotví za účelem účasti na sportovních regatách, na setkání historických lodí, monotypů lodí a přehlídek plachetnic, rovněž nezávodních, jejichž konání bylo organizátory předem oznámeno námořnímu úřadu; ARASE [Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate] musí být obeznámen s učiněným oznámením před zakotvením;

b) rekreační plavidla, která kotví v přístavních strukturách regionu po celý rok;

c) technická zastávka, omezeně na dobu nezbytnou k jejímu provedení.

Speciální opatření ARASE určuje způsoby osvědčení důvodů osvobození od poplatku.

7. Poplatek se platí:

a) při přistání, pokud jde o letadla podle odst. 2 písm. a);

b) do 24 hodin od zakotvení rekreačních plavidel v přístavech, přístavištích, místech pro kotvení lodí a kotvištích nacházejících se podél pobřeží Sardinie;

způsoby, které stanoví ARASE.

[…]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

8 Dvěma žalobami podanými ke Corte costituzionale v roce 2006 a 2007 vznesl Presidente del Consiglio dei Ministri otázky ústavnosti týkající se nejen článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, nýbrž rovněž článků 2 a 3 téhož zákona, jakož i článku 5 zákona č. 2 ze dne 29. května 2007, v jejich původních zněních i v pozměněném znění. Všechna tato ustanovení zavádějí regionální poplatky.

9 Co se týče článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, žalobce v původním řízení zejména tvrdil, že toto ustanovení není v souladu s požadavky práva Společenství, kterým podléhá zákonodárná pravomoc v Itálii v souladu s čl. 117 prvním pododstavcem italské ústavy. Na podporu uvedených žalob bylo uplatňováno jednak porušení článků 49 ES a 81 ES, ve vzájemném spojení s čl. 3 odst. 1 písm. g) ES a článkem 10 ES, a jednak porušení článku 87 ES.

10 Ve svém rozsudku č. 102 ze dne 15. dubna 2008 se Corte costituzionale poté, co obě výše uvedené žaloby spojil, vyjádřil k otázkám ústavnosti vzneseným v rámci žaloby z roku 2006 a k části otázek ústavnosti vznesených žalobou z roku 2007. Co se zejména týče článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, jenž je předmětem posledně uvedené žaloby, Corte costituzionale prohlásil za nepřípustné nebo neopodstatněné otázky ústavnosti vznesené s ohledem na jiná ústavní ustanovení, než je uvedený čl. 117 první pododstavec. Rozhodl tak, že oddělí řízení týkající se posledně uvedeného článku a přeruší toto řízení až do dne vyhlášení rozsudku Soudního dvora v řízení o žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané předkládacím rozhodnutím. Co se mimoto

týče porušení čl. 3 odst. 1 písm. g) ES, článků 10 ES a 81 ES, předkládající soud měl za to, že je vhodné vyhradit si právo rozhodnout později.

11 V předkládacím rozhodnutí poskytl Corte costituzionale poznatky týkající se přípustnosti své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, co se týče jednak jeho postavení jako soudu ve smyslu článku 234 ES, a jednak relevance položených otázek s ohledem na řešení sporu, o kterém má rozhodnout.

12 Corte costituzionale nejprve poukazuje na to, že pojem „soud" ve smyslu článku 234 ES musí být vyvozen z práva Společenství, a nikoliv z kvalifikace předkládající instituce ve vnitrostátním právu a že splňuje všechny podmínky k tomu, aby mohl předložit žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

13 Co se týče relevance předběžných otázek, Corte costituzionale uvádí, že v přímých ústavních žalobách mají ustanovení práva Společenství „funkci právních předpisů, jež jakožto mezičlánek mohou být hlediskem pro posouzení slučitelnosti regionální právní úpravy s čl. 117 prvním pododstavcem Ústavy […] nebo, přesněji, konkretizují hledisko stanovené v čl. 117 prvním pododstavci Ústavy […], s následným prohlášením protiústavnosti regionální normy posouzené jako neslučitelné s těmito ustanoveními Společenství".

14 Co se týče meritorní stránky položených otázek, předkládající soud zdůrazňuje, že článek 4 regionálního zákona č. 4/2006 spadá do rozsahu působnosti ustanovení Společenství uvedených v bodě 9 tohoto rozsudku. Tím, že se použije na fyzické a právnické osoby, týká se podniků, které provozují rekreační plavidla, jakož i letadla všeobecného letectva určená pro soukromou osobní dopravu.

15 Tentýž soud mimoto zdůrazňuje, že uvedený regionální zákon tím, že ukládá poplatek podnikům, které nemají daňový domicil na Sardinii, patrně vytváří diskriminaci vzhledem k podnikům, které přestože vykonávají stejnou činnost, nejsou povinny platit tento poplatek z pouhého důvodu, že daňový domicil na Sardinii mají, a že v důsledku toho patrně vede ke zvýšení nákladů na poskytované služby k újmě podniků-nerezidentů.

16 Předkládající soud má navíc pochybnosti, co se týče odůvodnění uplatňovaných Regione Sardegna, jež vycházejí jednak z toho, že tyto podniky-nerezidenti využívají, stejně jako podniky, které mají svůj daňový domicil v tomto regionu, regionálních a místních veřejných služeb, avšak nepodílejí se na financování uvedených služeb, a jednak z potřeby vyrovnat vyšší náklady podniků usazených v tomto regionu z důvodu zeměpisných a hospodářských zvláštností spojených s ostrovní povahou tohoto regionu.

17 Co se zejména týče tvrzeného porušení článku 87 ES, předkládající soud zdůrazňuje, že vyvstává otázka, zda zvýhodnění v hospodářské soutěži podniků, které mají svůj daňový domicil na Sardinii, z důvodu, že nepodléhají regionálnímu poplatku za přistání nebo zakotvení, spadá pod pojem „státní podpora" vzhledem k tomu, že toto zvýhodnění vyplývá nikoli z přiznání daňové úlevy, nýbrž nepřímo z nižších nákladů, které tyto podniky vynakládají oproti podnikům usazeným mimo území regionu.

18 Za těchto okolností se Corte costituzionale rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba článek 49 ES vykládat tak, že brání použití takového ustanovení, jako je článek 4 [regionálního zákona č. 4/2006], podle kterého regionální poplatek za přistání letadel pro turistické účely zatěžuje pouze podniky, které mají [svůj] daňový domicil mimo území Regione Sardegna a jež provozují letadla, která využívají k dopravě osob při výkonu všeobecné obchodní letecké dopravy?

2) Představuje článek 4 [regionálního zákona č. 4/2006] tím, že stanoví, že regionální poplatek za přistání letadel pro turistické účely zatěžuje pouze podniky, které mají [svůj] daňový domicil mimo území Regione Sardegna a jež provozují letadla, která využívají k dopravě osob při výkonu všeobecné obchodní letecké dopravy, státní podporu ve smyslu článku 87 ES poskytnutou podnikům provozujícím stejnou činnost s daňovým domicilem na území Regione Sardegna?

3) Je třeba článek 49 ES vykládat tak, že brání použití takového ustanovení, jako je článek 4 [regionálního zákona č. 4/2006], podle kterého regionální poplatek za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely zatěžuje pouze podniky, které mají [svůj] daňový domicil mimo území Regione Sardegna, jež provozují rekreační plavidla a jejichž podnikatelská činnost spočívá v poskytování těchto plavidel třetím osobám?

4) Představuje uvedený článek 4 [regionálního zákona č. 4/2006] tím, že stanoví, že regionální poplatek za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely zatěžuje pouze podniky, které mají [svůj] daňový domicil mimo území Regione Sardegna, jež provozují rekreační plavidla a jejichž podnikatelská činnost spočívá v poskytování těchto plavidel třetím osobám, státní podporu ve smyslu článku 87 ES poskytnutou podnikům provozujícím stejnou činnost s daňovým domicilem na území Regione Sardegna?“

K předběžným otázkám

K první a třetí otázce týkajícím se článku 49 ES

19 Podstatou první a třetí otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda je třeba článek 49 ES vykládat tak, že brání takovému daňovému ustanovení regionálního orgánu, jako je článek 4 regionálního zákona č. 4/2006, který

stanoví zavedení regionálního poplatku za přistání letadel pro turistické účely určených pro soukromou osobní dopravu, jakož i za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely, jelikož tento poplatek zatěžuje pouze podniky, které mají svůj daňový domicil mimo území regionu.

K podmínkám použití článku 49 ES

20 Za účelem odpovědi na tuto otázku je třeba úvodem ověřit, zda regionální zákon č. 4/2006 spadá do působnosti volného pohybu služeb ve smyslu článku 50 ES.

21 Jak vyplývá ze znění článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, poplatek dotčený v původním řízení se použije jednak na přistání pro turistické účely letadel všeobecného letectva určených pro soukromou osobní dopravu [čl. 4 odst. 2 písm. a) uvedeného zákona], a jednak na zakotvení rekreačních plavidel a plavidel užívaných k rekreačním účelům, jestliže jsou tato plavidla delší než 14 metrů [čl. 4 odst. 2 písm. b) téhož zákona].

22 Regionální poplatek za přistání a zakotvení se tudíž netýká podniků pro civilní dopravu osob a zboží. Předkládající soud zdůrazňuje, že tento poplatek se použije zejména na podniky provozující letadla za účelem provádění bezplatné vzdušné dopravy z důvodů souvisejících s vlastní činností podniku. Co se týče rekreačních plavidel, předkládající soud mimoto poukazuje na to, že se uvedený poplatek použije zejména na podniky, jejichž činnost spočívá v poskytování uvedených plavidel třetím osobám za úplatu.

23 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora pojem „služby“ ve smyslu článku 50 ES předpokládá, že se jedná o výkony poskytované zpravidla za úplatu a že úplata představuje hospodářské protiplnění za dotčený výkon

a je sjednána mezi poskytovatelem a příjemcem služby (viz rozsudky ze dne 27. září 1988, Humbel a Edel, 263/86, Recueil, s. 5365, bod 17; ze dne 7. prosince 1993, Wirth, C-109/92, Recueil, s. I-6447, bod 15, a ze dne 22. května 2003, Freskot, C-355/00, Recueil, s. I-5263, body 54 a 55).

24 V projednávaném případě se regionální poplatek za přistání a zakotvení, jak vyplývá z vyjádření Regione Sardegna, týká provozovatelů dopravních prostředků, které přistanou nebo zakotví na území regionu, a nikoliv dopravních podniků vykonávajících svou činnost v tomto regionu. Nicméně, jak uvedla generální advokátka v bodě 34 svého stanoviska, z pouhé okolnosti, že tento poplatek se netýká poskytování dopravních služeb, nelze vyvodit, že daňové právní předpisy dotčené v původním řízení nikterak nesouvisejí s volným pohybem služeb.

25 Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že ačkoliv je v čl. 50 třetím pododstavci ES zmíněn pouze aktivní aspekt volného pohybu služeb – v jehož rámci se poskytovatel odebere k příjemci služeb – volný pohyb služeb zahrnuje rovněž svobodu příjemců služeb, a zejména turistů, odebrat se za účelem jejich využití do jiného členského státu, ve kterém se nachází poskytovatel (viz zejména rozsudky ze dne 31. ledna 1984, Luisi a Carbone, 286/82 a 26/83, Recueil, s. 377, body 10 a 16; ze dne 11. září 2007, Schwarz a Gootjes-Schwarz, C-76/05, Sb. rozh. s. I-6849, bod 36, jakož i ze dne 11. září 2007, Komise v. Německo, C-318/05, Sb. rozh. s. I-6957, bod 65).

26 Ve věci v původním řízení, jak uvedla generální advokátka v bodě 37 svého stanoviska, přitom osoby provozující dopravní prostředek, jakož i osoby užívající tento prostředek, využívají různých služeb na území Regione Sardegna, jako jsou služby poskytované na letištích a v přístavech. V důsledku toho přistání a zakotvení představuje podmínku nezbytnou pro přijímání uvedených služeb a regionální poplatek za přistání a zakotvení představuje určitou souvislost s tímto plněním.

27 Co se týče regionálního poplatku zatěžujícího zakotvení rekreačních plavidel, je třeba mimoto připomenout, že se použije rovněž na podniky, které provozují tato rekreační plavidla, a zejména na podniky, jejichž podnikatelská činnost spočívá v poskytování uvedených plavidel třetím osobám za úplatu. Regionálním zákonem č. 4/2006 tudíž sardinský zákonodárce zavedl poplatek, který zatěžuje přímo poskytování služeb ve smyslu článku 50 ES.

28 Konečně, jak zdůraznila Komise Evropských společenství, služby, na které má regionální poplatek za přistání a zakotvení dopad, mohou mít přeshraniční charakter, jelikož tento poplatek jednak může ovlivňovat možnost podniků usazených v Sardinii poskytovat služby přistání na letištích a zakotvení v přístavech státním příslušníkům a podnikům usazeným v jiném členském státě, a jednak má dopad na činnost zahraničních podniků, které mají své sídlo v jiném členském státě než v Italské republice, které provozují rekreační plavidla na Sardinii.

K existenci omezení volného pohybu služeb

29 Co se týče otázky, zda právní předpisy dotčené v původním řízení představují omezení volného pohybu služeb, je třeba úvodem připomenout, že v oblasti volného pohybu služeb vnitrostátní daňové opatření narušující výkon této svobody může představovat zakázané opatření, ať již bylo vydáno státem samým nebo územním samosprávným celkem (viz zejména rozsudek ze dne 8. září 2005, Mobistar a Belgacom Mobile, C-544/03 a C-545/03, Sb. rozh. s. I-7723, bod 28 a citovaná judikatura).

30 V projednávaném případě je nesporné, že regionální poplatek za přistání a zakotvení zatěžuje provozovatele letadel a rekreačních plavidel, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu, a že poplatek se platí za přistání letadla nebo zakotvení rekreačního plavidla na tomto území. I když se sice tento poplatek použije pouze v omezené části členského státu, zatěžuje dotčená přistání letadel a zakotvení rekreačních plavidel, aniž by činil rozdíl mezi tím, zda pocházejí z jiného regionu v Itálii, nebo z jiného členského státu. Za těchto okolností regionální povaha poplatku

proto ještě nevylučuje, že může bránit volnému pohybu služeb (viz obdobně rozsudek ze dne 9. září 2004, Carbonati Apuani, C-72/03, Sb. rozh. s. I-8027, bod 26).

31 Použití těchto daňových právních předpisů má za následek, že pro všechny poplatníky, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu a jsou usazeni v jiných členských státech, jsou dotyčné služby nákladnější než služby poskytované provozovateli usazenými na tomto území.

32 Tyto právní předpisy totiž zavádějí dodatečné náklady pro operace přistání letadel a zakotvení lodí k tíži provozovatelů, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu a jsou usazeni v jiných členských státech, a vytvářejí tak zvýhodnění pro některé kategorie podniků usazených na tomto území (viz rozsudky ze dne 25. července 1991, Komise v. Nizozemsko, C-353/89, Recueil, s. I-4069, bod 25; ze dne 13. prosince 2007, United Pan-Europe Communications Belgium a další, C-250/06, Sb. rozh. s. I-11135, bod 37, jakož i ze dne 1. dubna 2008, Vláda Francouzského společenství a Valonská vláda, C-212/06, Sb. rozh. s. I-1683, bod 50).

33 Regione Sardegna nicméně tvrdí, že s ohledem na povahu a účel regionálního poplatku za přistání a zakotvení, jehož cílem je zajištění ochrany životního prostředí, se rezidenti a nerezidenti nenacházejí v objektivně srovnatelné situaci, a tudíž jejich rozdílné zacházení není omezením volného pohybu služeb v souladu s judikaturou Soudního dvora, a zejména rozsudkem ze dne 14. února 1995, Schumacker (C-279/93, Recueil, s. I-225). Zatímco totiž rezidenti přispívají k tvorbě prostředků určených k zachování, obnovení a ochraně životního prostředí tím, že financují činnost Regione Sardegna prostřednictvím obecného zdanění, a zejména daní z příjmů, z nichž podíl spadá do regionálního rozpočtu, podniky-nerezidenti naproti tomu jednají jako environmentální „černí pasažéři“ („free riders“) tím, že využívají prostředky, aniž by se podílely na nákladech na tyto činnosti.

34 V tomto ohledu Soudní dvůr sice při rozhodování v oblasti přímého zdanění připustil, že situace rezidentů a nerezidentů v daném členském státě nejsou zpravidla srovnatelné, protože vykazují objektivní rozdíly jak z hlediska zdroje příjmů, tak z hlediska osobní daňové schopnosti poplatníka nebo jeho osobní a rodinné situace (viz zejména výše uvedený rozsudek Schumacker, body 31 až 33, a rozsudek ze dne 16. října 2008, Renneberg, C-527/06, Sb. rozh. s. I-7735, bod 59).

35 Nicméně pro účely srovnání situací daňových poplatníků je záhodno vzít v úvahu specifické charakteristiky dotčené daně. Rozdílné zacházení mezi rezidenty a nerezidenty tudíž představuje omezení volného pohybu zakázané článkem 49 ES, pokud neexistuje žádný rozdíl v objektivní situaci ve vztahu k dotčenému zdanění, který by mohl odůvodňovat rozdílné zacházení mezi jednotlivými kategoriemi daňových poplatníků (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Renneberg, bod 60).

36 Tak je tomu zejména v případě poplatku dotčeného v původním řízení. Jak totiž zdůraznila Komise, povinnost zaplatit tento poplatek vzniká z důvodu přistání letadel určených pro soukromou osobní dopravu a zakotvení rekreačních lodí, a nikoliv z důvodu finanční situace dotyčných poplatníků.

37 Nehledě tedy na místo, kde mají bydliště nebo jsou usazeni, jsou všechny fyzické a právnické osoby využívající dotčených služeb, na rozdíl od toho, co tvrdí Regione Sardegna, v objektivně srovnatelné situaci s ohledem na uvedený poplatek, co se týče důsledků pro životní prostředí.

38 Okolnost, že osoby podléhající dani na Sardinii přispívají prostřednictvím obecného zdanění, zejména daní z příjmů, na činnost Regione Sardegna směřující k ochraně životního prostředí, je irelevantní, co se týče srovnání situace rezidentů a nerezidentů s ohledem na regionální poplatek za přistání a zakotvení. Jak totiž uvedla generální advokátka v bodě 87 svého stanoviska, uvedený poplatek nemá stejnou povahu

a nesleduje stejné cíle jako ostatní daně hrazené sardinskými poplatníky, které slouží zejména k obecnému vytváření veřejného rozpočtu, a tudíž k financování všech regionálních činností.

39 Z výše uvedeného vyplývá, že žádný poznatek ve spisu předaném Soudnímu dvoru neumožňuje učinit závěr, že se rezidenti a nerezidenti nenacházejí v objektivně srovnatelné situaci, pokud jde o regionální poplatek za přistání a zakotvení. Daňové právní předpisy dotčené v původním řízení tudíž představují omezení volného pohybu služeb v rozsahu, v němž zatěžují pouze provozovatele letadel určených pro soukromou osobní dopravu a rekreačních lodí, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu, aniž by podrobovaly témuž poplatku provozovatele usazené na tomto území.

K případnému odůvodnění právních předpisů dotčených v původním řízení

– K odůvodnění vycházejícímu z požadavků ochrany životního prostředí a veřejného zdraví

40 Regione Sardegna tvrdí, že i kdyby bylo připuštěno, že regionální poplatek za přistání a zakotvení je opatřením omezujícím volný pohyb služeb, tento poplatek je odůvodněn důvody obecného zájmu, a zejména požadavky ochrany životního prostředí, které mohou být považovány za důvody „veřejného zdraví“, jež jsou výslovně uvedeny v čl. 46 odst. 1 ES.

41 Konkrétně uvedený poplatek nachází své opodstatnění v nové regionální politice ochrany životního prostředí a krajiny na území Regione Sardegna. Tato politika podle Regione Sardegna stanoví zavedení řady daní a poplatků směřujících jednak k odrazení od nadměrného využívání environmentálního dědictví a pobřežní krajiny, a jednak k financování nákladných zásahů obnovy pobřežních oblastí. Tento poplatek je mimoto

založen na zásadě znečišťovatel platí, jelikož nepřímo zatěžuje provozovatele dopravních prostředků, které jsou zdrojem znečištění.

42 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora, bez ohledu na existenci legitimního cíle odpovídajícího naléhavým důvodům obecného zájmu, předpokládá odůvodnění omezení základních svobod zaručených Smlouvou o ES to, že dotčené opatření je způsobilé zaručit uskutečnění cíle, který sleduje, a nepřekračuje meze toho, co je k dosažení sledovaného cíle nezbytné (viz rozsudky ze dne 30. ledna 2007, Komise v. Dánsko, C-150/04, Sb. rozh. s. I-1163, bod 46; výše uvedený rozsudek Vláda Francouzského společenství a Valonská vláda, bod 55, jakož i rozsudek ze dne 5. března 2009, UTECA, C-222/07, Sb. rozh. s. I-1407, bod 25). Mimoto vnitrostátní právní předpisy jsou vhodné k zaručení uskutečnění dovolávaného cíle pouze tehdy, pokud opravdu odpovídají snaze jej dosáhnout soudržným a systematickým způsobem (rozsudek ze dne 10. března 2009, Hartlauer, C-169/07, Sb. rozh. s. I-17221, bod 55).

43 V projednávaném případě je třeba poukázat na to, že i kdyby důvody dovolávané Regione Sardegna mohly opodstatňovat zavedení regionálního poplatku za přistání a zakotvení, nemohou odůvodnit podmínky jeho použití a zejména odlišné zacházení s provozovateli, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu a kteří jsou jedinými osobami povinnými k odvádění tohoto poplatku.

44 Je totiž zřejmé, že uvedené podmínky, které mají za následek omezení volného pohybu služeb ve smyslu článku 49 ES, se nejeví způsobilými k zaručení uskutečnění uvedených obecných cílů ani nezbytnými pro jejich dosažení. Jak uvedla generální advokátka v bodech 73 a 74 svého stanoviska, i kdyby soukromá letadla, která přistanou, a rekreační plavidla, která zakotví na Sardinii, představovala zdroj znečištění, ke znečištění dochází nezávisle na původu těchto letadel a lodí, a zejména nemá spojitost s daňovým domicilem uvedených provozovatelů. Letadla a lodě rezidentů přispívají ke zhoršení životního prostředí stejně jako letadla a lodě nerezidentů.

45 Omezení volného pohybu služeb, tak jak vyplývá z daňových právních předpisů dotčených v původním řízení, nemůže být odůvodněno důvody vycházejícími z ochrany životního prostředí, jelikož uplatnění poplatku za přistání nebo zakotvení, který zavádějí, je založeno na rozlišování mezi osobami bez souvislosti s tímto environmentálním cílem. Toto omezení nemůže být odůvodněno ani důvody veřejného zdraví, jelikož Regione Sardegna nepředložila žádný důkaz, který by umožnil konstatovat, že tyto právní předpisy směřují k ochraně veřejného zdraví.

– K odůvodnění vycházejícímu ze soudržnosti daňového systému

46 Ve svých vyjádřeních se Regione Sardegna za účelem odůvodnění daňových právních předpisů dotčených v původním řízení dovolává nezbytnosti zachování soudržnosti svého daňového systému. Regionální poplatek za přistání a zakotvení zatěžující pouze osoby, které mají svůj domicil mimo území regionu, je odůvodněn skutečností, že rezidenti odvádějí jiné daně přispívající k činnosti směřující k zajištění ochrany životního prostředí na Sardinii.

47 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr připustil, že potřeba zachování soudržnosti daňového systému může odůvodňovat omezení výkonu základních svobod zaručených Smlouvou, avšak upřesnil, že toto odůvodnění vyžaduje, aby existovala bezprostřední souvislost mezi dotyčným daňovým zvýhodněním a kompenzací tohoto zvýhodnění určitou daňovou zátěží, přičemž bezprostřednost této souvislosti musí být posuzována vzhledem k cíli dotčené právní úpravy (viz zejména rozsudek ze dne 18. června 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Sb. rozh. s. I-5145, body 71 a 72).

48 Jak přitom bylo zdůrazněno v bodě 38 tohoto rozsudku, regionální poplatek za přistání a zakotvení nesleduje stejné cíle jako daně hrazené osobami povinnými k dani s bydlištěm na Sardinii, jejichž účelem je obecné vytváření veřejného rozpočtu, a tudíž financování všech činností Regione Sardegna. Nepodrobení uvedených rezidentů tomuto poplatku nelze tudíž považovat za kompenzaci jiných daní, kterým rezidenti podléhají.

49 Z těchto úvah vyplývá, že omezení volného pohybu služeb, tak jak vyplývá z daňových právních předpisů dotčených v původním řízení, nemůže být odůvodněno důvody vycházejícími ze soudržnosti daňového systému Regione Sardegna.

50 Za těchto podmínek je třeba na první a třetí otázku odpovědět, že článek 49 ES je třeba vykládat tak, že brání takovému daňovému ustanovení regionálního orgánu, jako je ustanovení stanovené v článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, které zavádí regionální poplatek za přistání letadel pro turistické účely určených pro soukromou osobní dopravu, jakož i za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely, který zatěžuje pouze podniky, jež mají svůj daňový domicil mimo území regionu.

K druhé a čtvrté otázce týkajícím se článku 87 ES

51 Svou druhou a čtvrtou otázkou, které je třeba přezkoumat společně, se předkládající soud táže, zda je článek 87 ES třeba vykládat tak, že daňové předpisy regionálního orgánu zavádějící poplatek za přistání a zakotvení, jako je poplatek stanovený v článku 4 regionálního zákona č. 4/2006, který zatěžuje pouze provozovatele, kteří mají svůj daňový domicil mimo území regionu, představují opatření státní podpory poskytnuté podnikům usazeným na tomto území.

52 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora kvalifikace opatření jako státní podpory ve smyslu Smlouvy předpokládá, že jsou splněny všechny čtyři kumulativní podmínky stanovené v čl. 87 odst. 1 ES. Musí se zaprvé jednat o státní zásah nebo zásah ze státních prostředků, zadruhé tento zásah musí být způsobilý ovlivnit obchod mezi členskými státy, zatřetí musí zvýhodňovat svého příjemce a začtvrté musí nebo může narušovat hospodářskou soutěž (viz zejména rozsudek ze dne 23. března 2006, Enirisorse, C-237/04, Sb. rozh. s. I-2843, body 38 a 39 a citovaná judikatura).

53 V projednávaném případě je nesporné, že poplatek dotčený v původním řízení splňuje druhou a čtvrtou podmínku, jelikož ovlivňuje poskytované služby ve vztahu k přistání letadel a zakotvení rekreačních plavidel, které se týkají obchodu mezi členskými státy, a jelikož tento poplatek tím, že přiznává hospodářské zvýhodnění subjektům usazeným na Sardinii, jak bylo uvedeno v bodě 32 tohoto rozsudku, může narušovat hospodářskou soutěž.

54 Otázky týkající se výkladu článku 87 ES se tak týkají použití dvou dalších podmínek kvalifikace regionálního poplatku za přistání a zakotvení jako státní podpory. Regione Sardegna se domnívá, že tento poplatek nemůže být považován za státní podporu, neboť nedochází k používání státních prostředků a opatření nemá selektivní povahu. Komise ve svém písemném vyjádření dochází k závěru, že uvedený poplatek splňuje všechny podmínky vyjádřené článkem 87 ES.

K používání veřejných prostředků

55 Podle Regione Sardegna nepřipouštějí právní předpisy dotčené v původním řízení žádný zásah za použití regionálních prostředků. Nedochází k žádnému uvolnění regionálních příjmů, jelikož podniky-rezidenti přispívají již na environmentální výdaje prostřednictvím podílu příjmů vyplývajících z daní jimi odváděných. Regionální poplatek za přistání a zakotvení zvyšuje tyto příjmy rozšířením povinnosti environmentálního zdanění rovněž na ty, kteří jakožto nerezidenti nepřispívají na uvedené výdaje prostřednictvím běžné daňové zátěže.

56 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora může pojem „podpora“ zahrnovat nejen pozitivní plnění, jako jsou dotace, půjčky nebo účasti na kapitálu podniků, ale rovněž různé formy opatření, které snižují náklady, jež obvykle zatěžují rozpočet podniku, a které tak, aniž by byly dotacemi v užším slova smyslu, mají tutéž povahu a stejné účinky (viz zejména rozsudky ze dne 19. září 2000, Německo v. Komise, C-156/98, Recueil, s. I-6857, bod 25, a ze dne 1. července 2008, Chronopost a La Poste v. UFEX a další, C-341/06 P a C-342/06 P, Sb. rozh. s. I-4777, bod 123 a citovaná judikatura).

57 Jak připomněla Komise, daňové právní předpisy, jako jsou předpisy dotčené v původním řízení, které osvobozují některé podniky od platby dotčeného poplatku, představují státní podporu, i když nezahrnují převod veřejných prostředků, jelikož spočívají v tom, že se dotyčné orgány vzdají daňových příjmů, které by mohly normálně vybrat (výše uvedený rozsudek Německo v. Komise, body 26 až 28).

58 Okolnost, že daňové právní předpisy dotčené v původním řízení nestanoví přiznání dotace, nýbrž osvobozují od poplatku za přistání nebo zakotvení provozovatele letadel určených pro soukromou osobní dopravu, jakož i rekreačních plavidel, kteří mají svůj daňový domicil na území regionu, tudíž umožňuje se domnívat, že toto osvobození od poplatku může představovat státní podporu.

K selektivní povaze daňových právních předpisů dotčených v původním řízení

59 Podle Regione Sardegna není rozdílné zacházení mezi podniky-rezidenty a nerezidenty selektivním zvýhodněním. Daňové právní předpisy dotčené v původním řízení totiž nejsou selektivní ze zeměpisného hlediska, neboť, v souladu s výkladem Soudního dvora v jeho rozsudku ze dne 6. září 2006, Portugalsko v. Komise (C-88/03, Sb. rozh. s. I-7115), referenční rámec, v němž je třeba posoudit „obecnou závaznost" opatření, je referenční rámec entity působící pouze na části státního území, pokud má tato entita dostatečnou autonomii. Tak je tomu ve věci v původním řízení, neboť Regione Sardegna je nadán autonomními pravomocemi přiznanými zákonem, který má sílu ústavního zákona, který ho opravňuje k zavedení vlastních poplatků. Mimoto v souladu s obecnější zásadou rovnosti v daňové oblasti zpoplatňují uvedené právní předpisy odlišně odlišné situace *de iure* a *de facto*.

60 V tomto ohledu je třeba připomenout, že z judikatury evokované žalovaným v původním řízení sice vyplývá, že jedná-li se o opatření přijaté nikoliv vnitrostátním zákonodárcem, ale orgánem působícím pouze na části státního území, toto opatření není selektivní ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES z pouhého důvodu, že přiznává zvýhodnění pouze v části vnitrostátního území, v níž se opatření použije (viz výše uvedený rozsudek

Portugalsko v. Komise, body 53 a 57, jakož i rozsudek ze dne 11. září 2008, UGT-Rioja a další, C-428/06 až C-434/06, Sb. rozh. s. I-6747, body 47 a 48).

61 Nicméně z této judikatury rovněž vyplývá, že pro účely posouzení selektivity opatření přijatého entitou působící pouze na části státního území, jež má autonomní postavení ve vztahu k ústřední vládě, jako je autonomní postavení Regione Sardegna, je třeba přezkoumat, zda uvedené opatření s ohledem na cíl, který sleduje, zvýhodňuje určité podniky vůči jiným podnikům, které se v rámci právního řádu, v němž entita vykonává své pravomoci, nacházejí ve srovnatelné skutkové a právní situaci (viz rozsudky ze dne 8. listopadu 2001, Adria-Wien Pipeline a Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Recueil, s. I-8365, bod 41, a výše uvedený rozsudek Portugalsko v. Komise, body 56 a 58).

62 Je tak třeba určit, zda s ohledem na charakteristiky regionálního poplatku z přistání a zakotvení jsou podniky, které mají svůj daňový domicil mimo území regionu, ve vztahu k referenčnímu právnímu rámci ve srovnatelné skutkové a právní situaci s podniky usazenými na tomtéž území.

63 Jak vyplývá z bodů 36 a 37 tohoto rozsudku, je třeba konstatovat, že při přihlédnutí k povaze a účelu uvedeného poplatku jsou všechny fyzické a právnické osoby využívající služeb přistání a zakotvení na Sardinii na rozdíl od toho, co tvrdí žalovaný v původním řízení, v objektivně srovnatelné situaci bez ohledu na místo, kde mají bydliště či sídlo nebo kde jsou usazeny. Z toho plyne, že opatření nelze považovat za obecně závazné opatření, neboť se nepoužije na všechny provozovatele letadel, které přistanou, a rekreačních lodí, které zakotví na Sardinii.

64 Daňové právní předpisy, jako jsou předpisy dotčené v původním řízení, tudíž představují opatření státní podpory poskytnuté podnikům usazeným na Sardinii.

65 Předkládajícímu soudu přísluší, aby z tohoto zjištění vyvodil patřičné důsledky.

66 Za těchto podmínek je třeba na druhou a čtvrtou otázku odpovědět, že čl. 87 odst. 1 ES je třeba vykládat tak, že daňové předpisy regionálního orgánu zavádějící poplatek za přistání a zakotvení, jako je poplatek dotčený v původním řízení, který zatěžuje pouze fyzické a právnické osoby, jež mají svůj daňový domicil mimo území regionu, představují opatření státní podpory poskytnuté podnikům usazeným na tomto území.

K nákladům řízení

67 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (velký senát) rozhodl takto:

1) Článek 49 ES je třeba vykládat tak, že brání takovému daňovému ustanovení regionálního orgánu, jako je ustanovení stanovené v článku 4 zákona regionu Sardinie č. 4 ze dne 11. května 2006 o různých ustanoveních v oblasti příjmů, rekvalifikace výdajů, sociální politiky a politiky rozvoje, ve svém znění vyplývajícím z čl. 3 odst. 3 zákona regionu Sardinie č. 2 ze dne 29. května 2007 o ustanoveních pro tvorbu ročního a víceletého rozpočtu regionu – finanční zákon 2007, které zavádí regionální poplatek za přistání letadel pro turistické účely určených pro soukromou osobní dopravu, jakož i za zakotvení rekreačních plavidel pro turistické účely, který zatěžuje pouze fyzické a právnické osoby, jež mají svůj daňový domicil mimo území regionu.

2) Článek 87 odst. 1 ES je třeba vykládat tak, že daňové předpisy regionálního orgánu zavádějící poplatek za přistání a zakotvení, jako je poplatek dotčený v původním řízení, který zatěžuje pouze fyzické a právnické osoby, jež mají svůj daňový domicil mimo území regionu, představují opatření státní podpory poskytnuté podnikům usazeným na tomto území.

Podpisy.