EUROOPA KOHTU OTSUS (suurkoda)

17. november 2009 *

Kohtuasjas C-169/08,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Corte costituzionale (Itaalia) 13. veebruari 2008. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 21. aprillil 2008, menetluses

Presidente del Consiglio dei Ministri

versus

Regione Sardegna,

EUROOPA KOHUS (suurkoda),

koosseisus: president V. Skouris, kodade esimehed K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, P. Lindh ja C. Toader (ettekandja), kohtunikud C. W. A. Timmermans, A. Rosas, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh ja L. Bay Larsen,

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

kohtujurist: J. Kokott,
kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– Regione Sardegna, esindajad: *avvocato* A. Fantozzi ja *avvocato* G. Campus,

– Madalmaade valitsus, esindajad: C. Wissels ja M. Noort,

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: W. Mölls ja E. Righini,

olles 2. juuli 2009. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ artiklite 49 ja 87 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Presidente del Consiglio dei Ministri ja Regione Sardegna vahelises kohtuvaidluses, mis käsitleb viimase poolt kehtestatud maksu turismi eesmärgil toimuvalt isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumiselt ja lõbusõidulaevade ankrussejäämiselt, kusjuures niisugust maksu on kohustatud tasuma üksnes ettevõtjad, kes ei ole selle maakonna maksuresidendid.

Siseriiklik õiguslik raamistik

Itaalia põhiseadus

3 Itaalia põhiseaduse artikli 117 esimeses lõigus on sätestatud:

„Riik ja maakonnad teostavad seadusandlikku võimu kooskõlas põhiseaduse ning ühenduse õiguskorrast ja rahvusvahelistest kohustustest tulenevate piirangutega.”

Siseriiklikud õigusnormid

4 Codice della navigazione (mere- ja lennuliikluse seadustik) artikli 743 esimeses lõigus on õhusõiduki mõiste määratletud järgmiselt:

„Õhusõiduk on iga aparaat, mis on mõeldud inimeste või asjade õhutranspordiks".

5 Codice della nautica da diporto (lõbusõidulaevanduse seadustik), mis on kehtestatud 18. juuli 2005. aasta Decreto legislativo'ga nr 171 (seadusandlik dekreet nr 171), artikli 1 lõikes 2 on lõbusõidulaevanduse mõiste määratletud järgmiselt:

„Käesoleva seadustiku tähenduses on lõbusõidulaevandus merel ja sisevetes spordi- või harrastuslikel eesmärkidel toimuv laevasõit, millega ei taotleta tulu saamist."

6 Lõbusõidulaevanduse seadustiku artikli 2 lõige 1 käsitleb lõbusõidulaevade ärilisel eesmärgil kasutamist, mis on määratletud järgmiselt:

„1. Lõbusõidulaeva kasutatakse ärilisel eesmärgil, kui:

a) see on üüri- ja prahilepingute esemeks;

b) seda kasutatakse lõbusõidulaevanduse valdkonnas kutsealaseks koolituseks;

c) sukeldumiskeskused ja sukeldumiskoolituskeskused kasutavad seda spordi või harrastuslikul eesmärgil meresukeldumisega tegelejate tugialusena.

[…]”.

Maakonna õigusnormid

7 Sardiinia maakonna 11. mai 2006. aasta seaduse nr 4, millega kehtestatakse mitmesugused sätted tulude, kulude ümberhindamise, sotsiaalpoliitika ja arengu kohta, redaktsioon, mis tuleneb Sardiinia maakonna 29. mai 2007. aasta seaduse nr 2, millega kehtestatakse sätted maakonna iga-aastase ja mitme aasta eelarve koostamise kohta – 2007. aasta eelarve seadus, artikli 3 lõikest 3 (edaspidi „maakonnaseadus nr 4/2006”), sisaldab artiklit 4, mille pealkiri on „Turismi eesmärgil toimuva õhusõidukite maandumise ja lõbusõidulaevade ankrussejäämise maakondlik maks” ja mis on sõnastatud järgmiselt:

„1. Alates 2006. aastast kehtestatakse maakondlik maks turismi eesmärgil toimuvale õhusõidukite maandumisele ja lõbusõidulaevade ankrussejäämisele.

2. Maksu tasutakse järgmistel juhtudel:

a) mere- ja lennuliikluse seadustiku artiklis 743 ja sellele järgnevates artiklites sätestatud tsiviilõhusõidukite, mida kasutatakse isikute eratranspordiks, maandumise korral maakonna territooriumil asuvatele lennuväljadele ajavahemikul 1. juunist 30. septembrini;

b) 18. juuli 2005. aasta seadlusandlikus dekreedis nr 171 (lõbusõidulaevanduse seadustik) silmas peetud lõbusõidulaevade või selle seadusandliku dekreedi artikli 3 punktis b nimetatud ühtlustatud EN/ISO/DIS 8666 standardite järgi üle 14 meetri pikkuste harrastuslikel eesmärkidel kasutatavate laevade ankrussejäämise eest maakonna territooriumil asuvates sadamates, randumis- ja ankrukohtades ning piki Sardiinia rannikut territoriaalvetes asuvatel reididel ajavahemikul 1. juunist 30. septembrini.

3. Maksukohustuslane on füüsiline või juriidiline isik, kes ei ole maakonna maksuresident ja kes on õhusõiduki käitaja mere- ja lennuliikluse seadustiku artikli 874 ja sellele järgnevate artiklite tähenduses või kes on lõbusõidulaeva käitaja mere- ja lennuliikluse seadustiku artikli 265 ja sellele järgnevate artiklite tähenduses.

4. Lõike 2 punktis a sätestatud maakondlikku maksu tasutakse igalt maandumiselt ning lõike 2 punktis b sätestatud maksu tasutakse kord aastas.

[…]

6. Maksust on vabastatud:

a) laevad, mis jäävad ankrusse, et osaleda spordi eesmärgil toimuval regatil, ajalooliste laevade või ainueksemplaride kokkutulekul ja samuti muul kui võistluse eesmärgil toimuvatel purjetamisüritustel, mille toimumisest on korraldajad eelnevalt teatanud veeteede ametile; enne ankrusse jäämist tuleb teavitada ARASE-t [Agenzia della Regione Autonoma della Sardegna per le Entrate, Sardiinia maakonna maksuamet] sellise teate edastamisest;

b) lõbusõidulaevad, mis on aasta läbi ankrus maakonna sadamates;

c) peatumine tehnilistel põhjustel, kusjuures maksuvabastus on piiratud parandustööde teostamiseks vajaliku ajaga.

Üksikasjalikud eeskirjad maksuvabastuse aluse kindlakstegemiseks määratakse kindlaks ARASE spetsiaalse otsusega.

7. Maksu tasutakse:

a) lõike 2 punktis a viidatud õhusõiduki maandumisel;

b) 24 tunni jooksul lõbusõidulaeva ankrussejäämisest Sardiinia rannikul asuvates sadamates, randumis- ja ankrukohtades ning reididel

vastavalt üksikasjalikele eeskirjadele, mis kehtestatakse ARASE otsusega.

[…]”.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

8 Corte costituzionale’le 2006. ja 2007. aastal esitatud kahes taotluses tõstatas Presidente del Consiglio dei Ministri küsimuse mitte ainult maakonnaseaduse nr 4/2006 artikli 4, vaid ka sama seaduse artiklite 2 ja 3 ning 29. mai 2007. aasta seaduse nr 2 artikli 5 (nii nende algredaktsioonis kui muudetuna) põhiseadusele vastavuse kohta. Kõigi nimetatud sätetega on kehtestatud maakondlikud maksud.

9 Maakonnaseaduse nr 4/2006 artikli 4 kohta väitis põhikohtuasjas taotluste esitaja eelkõige, et see säte ei vasta ühenduse õiguse nõuetele, mis vastavalt Itaalia põhiseaduse artikli 117 esimesele lõigule kehtivad Itaalias seadusandliku võimu suhtes. Kõnealuste taotluste põhjenduseks viidati esiteks EÜ artiklite 49 ja 81 rikkumisele koostoimes EÜ artikli 3 lõike 1 punkti g ja artikliga 10 ning teiseks EÜ artikli 87 rikkumisele.

10 Corte costituzionale liitis eespool nimetatud kaks taotlust ning võttis seejärel oma 15. aprilli 2008. aasta otsuses nr 102 seisukoha 2006. aastal esitatud taotluses tõstatatud põhiseadusele vastavust käsitlevate küsimuste kohta ning osade 2007. aasta taotluses tõstatatud küsimuste kohta. Maakonnaseaduse nr 4/2006 artikli 4 osas, mis oli viimati nimetatud taotluse esemeks, tunnistas Corte costituzionale vastuvõetamatuks või põhjendamatuks põhiseadusele vastavust käsitlevad küsimused, mis olid tõstatatud põhiseaduse muude sätete kui artikli 117 esimese lõigu alusel. Kohus otsustas seega eraldada viimati nimetatud artiklit puudutava menetluse ja peatada selle kuni eelotsusetaotluse kohta Euroopa Kohtu poolt tehtud otsuse kuulutamise päevani.

Lisaks leidis eelotsusetaotluse esitanud kohus EÜ artikli 3 lõike 1 punkti g ning EÜ artiklite 10 ja 81 rikkumise kohta, et otstarbekas on jätta endale õigus teha otsus hiljem.

11 Corte costituzionale esitab eelotsusetaotluses selle vastuvõetavuse kohta andmeid, mis puudutavad esiteks tema staatust kohtuna EÜ artikli 234 tähenduses ning teiseks esitatud küsimuste asjakohasust tema menetluses oleva vaidluse lahendamise seisukohast.

12 Corte costituzionale väidab kõigepealt, et kohtu mõiste EÜ artikli 234 tähenduses peab tuletama ühenduse õigusest, mitte sellest, kuidas siseriiklik õigus eelotsusetaotluse esitanud organit kvalifitseerib, ning et tema vastab kõigile tingimustele, mis on vajalikud eelotsusetaotluse esitamiseks.

13 Corte costituzionale märgib eelotsuse küsimuste asjakohasuse kohta, et otse talle esitatud põhiseadusele vastavuse kontrollimise taotluste puhul toimivad ühenduse õigusnormid „vahesätetena, mis võivad olla kriteeriumiks, mille abil hinnatakse maakonna õigusnormide vastavust põhiseaduse artikli 117 esimesele lõigule […], või täpsemalt öeldes muudavad ühenduse õigusnormid põhiseaduse artikli 117 esimeses lõigus sätestatud kriteeriumi konkreetsel juhul toimivaks […], mistõttu maakonna õigusnorm, mis leitakse olevat vastuolus nende ühenduse õigusnormidega, tunnistatakse põhiseadusega vastuolus olevaks".

14 Eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab esitatud küsimuste sisu osas, et maakonnaseaduse nr 4/2006 artikkel 4 kuulub käesoleva kohtuotsuse punktis 9 nimetatud ühenduse sätete kohaldamisalasse. Kuna see kehtib nii füüsiliste kui juriidiliste isikute suhtes, puudutab see ettevõtjaid, kes käitavad lõbusõidulaevu ja tsiviilõhusõidukeid, mida kasutatakse isikute eratranspordiks.

15 Sama kohus rõhutab lisaks, et kuna kõnealuse maakonnaseadusega kehtestatakse maksukohustus ettevõtjatele, kes ei ole Sardiinia maksuresidendid, tundub see viivat nimetatud ettevõtjate diskrimineerimiseni võrreldes ettevõtjatega, kes tegelevad sama tegevusega, ent ei ole kohustatud tasuma kõnealust maksu üksnes seetõttu, et nad on Sardiinia maksuresidendid, ning et järelikult näib see seadus põhjustavat osutatavate teenuste kulude suurenemist mitteresidentidest ettevõtjate kahjuks.

16 Lisaks on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlusi Regione Sardegna väidetavate õigustuste suhtes, mis puudutavad esiteks seda, et mitteresidentidest ettevõtjad kasutavad samamoodi nagu selle maakonna maksuresidentidest ettevõtjad maakondlikke ja kohalikke avalikke teenuseid, kuid ei osale nende teenuste rahastamises, ning teiseks vajadust hüvitada lisakulud, mida kannavad Sardiinia maakonnas asuvad ettevõtjad geograafiliste ja majanduslike eripärade tõttu, mis tulenevad asjaolust, et kõnealune maakond on saar.

17 EÜ artikli 87 väidetava rikkumise osas rõhutab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et tekib küsimus, kas majanduslik konkurentsieelis, mis on Sardiinia maksuresidentidest ettevõtjatel seetõttu, et nad ei ole kohustatud tasuma maandumise ja ankrussejäämise maakondlikku maksu, on hõlmatud riigiabi mõistega, võttes arvesse, et see eelis tuleneb mitte maksusoodustuse andmisest, vaid kaudselt väiksematest kuludest, mida need ettevõtjad kannavad võrreldes väljaspool maakonna territooriumi asuvate ettevõtjatega.

18 Neil asjaoludel otsustas Corte costituzionale menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas EÜ artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus niisuguse õigusnormi kohaldamine nagu [maakonnaseaduse nr 4/2006] artikkel 4, mille kohaselt turismi eesmärgil toimuva õhusõidukite maandumise maakondlikku maksu on kohustatud tasuma üksnes ettevõtjad, kes ei ole Regione Sardegna maksuresidendid ja kes käitavad õhusõidukeid, mida nad kasutavad isikute transpordiks ärilise lennutegevuse raames?

2. Kas [maakonnaseaduse nr 4/2006] artikkel 4, mis näeb ette, et turismi eesmärgil toimuva õhusõidukite maandumise maakondlikku maksu on kohustatud tasuma üksnes ettevõtjad, kes ei ole Regione Sardegna maksuresidendid ja kes käitavad õhusõidukeid, mida nad kasutavad isikute transpordiks ärilise lennutegevuse raames, kujutab endast EÜ artikli 87 tähenduses riigiabi sama tegevusega tegelevatele ettevõtjatele, kes on Regione Sardegna maksuresidendid?

3. Kas EÜ artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus niisuguse õigusnormi kohaldamine nagu [maakonnaseaduse nr 4/2006] artikkel 4, mille kohaselt turismi eesmärgil toimuva lõbusõidulaeva ankrussejäämise maakondlikku maksu on kohustatud tasuma üksnes need lõbusõidulaeva käitajatest ettevõtjad, kes ei ole Regione Sardegna maksuresidendid ja kelle äritegevuse moodustab selliste laevade kolmandate isikute kasutusse andmine?

4. Kas [maakonnaseaduse nr 4/2006] artikkel 4, mis näeb ette, et turismi eesmärgil toimuva lõbusõidulaeva ankrussejäämise maakondlikku maksu on kohustatud tasuma üksnes need lõbusõidulaeva käitajatest ettevõtjad, kes ei ole Regione Sardegna maksuresidendid ja kelle äritegevuse moodustab selliste laevade kolmandate isikute kasutusse andmine, kujutab endast EÜ artikli 87 tähenduses riigiabi sama tegevusega tegelevatele ettevõtjatele, kes on Regione Sardegna maksuresidendid?”

Eelotsuse küsimused

Esimene ja kolmas küsimus EÜ artikli 49 kohta

19 Esimese ja kolmanda küsimusega, mida tuleb läbi vaadata koos, soovib eelotsustaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas EÜ artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus selline maakonna ametivõimu maksuõigusnorm nagu maakonnaseaduse

nr 4/2006 artikkel 4, millega on ette nähtud maks turismi eesmärgil toimuvalt isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumiselt ja lõbusõidulaevade ankrussejäämiselt, kuna seda maksu on kohustatud tasuma üksnes ettevõtjad, kes ei ole maakonna maksuresidendid.

EÜ artikli 49 kohaldamise tingimused

20 Niisugusele küsimusele vastamiseks tuleks esmalt kontrollida, kas maakonnaseadus nr 4/2006 kuulub EÜ artikli 50 tähenduses teenuste osutamise vabaduse kohaldamisalasse.

21 Nagu nähtub maakonnaseaduse nr 4/2006 artikli 4 sõnastusest, kohaldatakse põhikohtuasjas käsitletavat maksu esiteks turismi eesmärgil toimuva isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumise suhtes (kõnealuse seaduse artikli 4 lõike 2 punkt a) ja teiseks turismi eesmärgil toimuva lõbusõidulaevade ja üle 14 meetri pikkuste harrastuslikel eesmärkidel kasutatavate laevade ankrussejäämise suhtes (sama seaduse artikli 4 lõike 2 punkt b).

22 Seega ei puuduta maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks isikute ja kauba tsiviiltranspordiga tegelevaid ettevõtjaid. Eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab, et kõnealune maks kehtib eelkõige ettevõtjate suhtes, kes käitavad õhusõidukeid selleks, et teostada õhutranspordi toiminguid oma äritegevusega seotud põhjustel tasuta. Lõbusõidulaevade kohta märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus lisaks, et kõnealune maks kehtib eelkõige ettevõtjate suhtes, kelle tegevus seisneb selliste laevade tasu eest kolmandate isikute kasutusse andmises.

23 Selles suhtes tuleb meenutada, et vastavalt Euroopa Kohtu praktikale on EÜ artikli 50 tähenduses mõiste „teenused” puhul tegemist tavaliselt tasulise tegevusega ning et tasu on majanduslik vastusooritus teenuse eest ja selle määravad omavahel kindlaks teenuse

osutaja ja saaja (vt 27. septembri 1988. aasta otsus kohtuasjas 263/86: Humbel ja Edel, EKL 1988, lk 5365, punkt 17; 7. detsembri 1993. aasta otsus kohtuasjas C-109/92: Wirth, EKL 1993, lk I-6447, punkt 15, ja 22. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-355/00: Freskot, EKL 2003, lk I-5263, punktid 54 ja 55).

24 Nagu nähtub Regione Sardegna märkustest, puudutab maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks käesoleval juhul transpordivahendite käitajaid, kes tulevad maakonna territooriumile, mitte selles maakonnas tegutsevaid transpordiettevõtjaid. Nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 34, ei saa üksnes asjaolust, et kõnealune maks ei puuduta transporditeenuseid, siiski järeldada, et põhikohtuasjas käsitletaval maksuõigusnormil puudub igasugune seos teenuste osutamise vabadusega.

25 Kindlalt väljakujunenud kohtupraktikast nähtub, et kuigi EÜ artikli 50 kolmandas lõigus on mainitud üksnes aktiivset teenuste osutamise vabadust, mille raames teenuse osutaja läheb teenusesaaja juurde, hõlmab teenuste osutamise vabadus ka teenusesaajate – muu hulgas turistide – vabadust minna teenuste saamiseks teise liikmesriiki, kus asub teenuse osutaja (vt eelkõige 31. jaanuari 1984. aasta otsus liidetud kohtuasjades 286/82 ja 26/83: Luisi ja Carbone, EKL 1984, lk 377, punktid 10 ja 16; 11. septembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-76/05: Schwarz ja Gootjes-Schwarz, EKL 2007, lk I-6849, punkt 36, ja 11. septembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-318/05: komisjon *vs.* Saksamaa, EKL 2007, lk I-6957, punkt 65).

26 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 37 märkis, saavad põhikohtuasjas isikud, kes käitavad või kasutavad transpordivahendit, Regione Sardegna territooriumil mitmesuguseid teenuseid, näiteks lennuväljadel ja sadamates osutatavad teenused. Järelikult on maandumine ja ankrussejäämine nende teenuste saamiseks vajalik tingimus ning maandumise ja ankrussejäämise maakondlikul maksul on nende teenuste osutamisega teatud seos.

27 Lõbusõidulaevade ankrussejäämisele kohaldatava maakondliku maksu kohta tuleb lisaks meenutada, et see kehtib samuti ettevõtjate suhtes, kes käitavad niisuguseid lõbusõidulaevu, ja eelkõige nende ettevõtjate suhtes, kelle äritegevus seisneb selliste laevade tasu eest kolmandate isikute kasutusse andmises. Seega kehtestas Sardiinia seadusandja maakonnaseadusega nr 4/2006 maksu, millega vahetult maksustatakse teenuste osutamist EÜ artikli 50 tähenduses.

28 Lõpuks, nagu rõhutas Euroopa Ühenduste Komisjon, võivad teenused, mida maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks mõjutab, olla piiriülest laadi, kuna see maks võib esiteks mõjutada Sardiinias asuvate ettevõtjate võimalust pakkuda lennuväljadel maandumisega ja sadamates ankrussejäämisega seotud teenuseid kodanikele ja ettevõtjatele, kelle elu- või asukoht on mõnes teises liikmesriigis, ning teiseks mõjutab selliste välismaiste ettevõtjate tegevust, kelle asukoht on mõnes teises liikmesriigis kui Itaalia Vabariik ja kes käitavad Sardiinias lõbusõidulaevu.

Teenuste osutamise vabaduse piirangu esinemine

29 Küsimuses, kas põhikohtuasjas käsitletav õigusnorm kujutab endast teenuste osutamise vabaduse piirangut, on kohane esmalt meenutada, et teenuste osutamise vabaduse valdkonnas võib selle vabaduse teostamist takistav siseriiklik maksumeede kujutada endast keelatud meedet, olenemata sellest, kas meetme kehtestas riik ise või kohalik omavalitsusüksus (vt eelkõige 8. septembri 2005. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-544/03 ja C-545/03: Mobistar ja Belgacom Mobile, EKL 2005, lk I-7723, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Käesoleval juhul on selge, et maandumise ja ankrussejäämise maakondlikku maksu on kohustatud tasuma õhusõidukite ja lõbusõidulaevade käitajad, kes ei ole maakonna maksuresidendid, ning et maksustatavaks teokoosseisuks on õhusõiduki maandumine või lõbusõidulaeva ankrussejäämine sellel territooriumil. Kuigi see maks kehtib ainult ühe liikmesriigi konkreetses osas, kohaldatakse seda kõnealusele õhusõidukite maandumisele ja lõbusõidulaevade ankrussejäämisele, tegemata vahet olenevalt sellest, kas need pärinevad mõnest teisest Itaalia maakonnast või teisest liikmesriigist.

Neil asjaoludel ei välista asjaolu, et tegemist on maakondliku maksuga, siiski seda, et kõnealune maks võib takistada teenuste vaba liikumist (vt analoogia alusel 9. septembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-72/03: Carbonati Apuani, EKL 2004, lk I-8027, punkt 26).

31 Kõnealuse maksuõigusnormi kohaldamise tagajärjel muutuvad asjaomased teenused kõikide maksukohustuslaste jaoks, kes ei ole maakonna maksuresidendid ja kelle asukoht on mõnes teises liikmesriigis, kulukamateks kui need, mida osutatakse sellel territooriumil asuvatele käitajatele.

32 Niisugune õigusnorm toob ju õhusõidukite maandumise ja laevade ankrussejäämise puhul kaasa lisakulu ettevõtjatele, kes ei ole maakonna maksuresidendid ja kelle asukoht on mõnes teises liikmesriigis, ning loob seega eelise teatud liiki ettevõtjatele, kelle asukoht on kõnealuses maakonnas (vt 25. juuli 1991. aasta otsus kohtuasjas C-353/89: komisjon *vs.* Madalmaad, EKL 1991, lk I-4069, punkt 25; 13. detsembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-250/06: United Pan-Europe Communications Belgium jt, EKL 2007, lk I-11135, punkt 37, ja 1. aprilli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-212/06: Gouvernement de la Communauté française ja gouvernement wallon, EKL 2008, lk I-1683, punkt 50).

33 Regione Sardegna kinnitab siiski, et pidades silmas maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu – millega soovitakse tagada keskkonnakaitse – olemust ja eesmärki, ei ole residendid ja mitteresidendid objektiivselt sarnases olukorras ning seetõttu ei kujuta vastavalt Euroopa Kohtu praktikale ja eelkõige 14. veebruari 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-279/93: Schumacker (EKL 1995, lk I-225) nende erinev kohtlemine endast teenuste osutamise vabaduse piirangut. Samal ajal kui residendid osalevad keskkonnaressursside säilitamise, taastamise ja kaitsmise toimingute jaoks vahendite kogumisel, rahastades Regione Sardegna tegevust üldiste maksude, st eelkõige tulumaksu kaudu, millest üks osa läheb maakonna eelarvesse, tegutsevad mitteresidendid seevastu kui keskkonna „muidusööjad" (*free riders*), kasutades ressursse selliste toimingute kulude katmisel osalemata.

34 Euroopa Kohus on selles suhtes otsese maksustamise valdkonnas otsuse tegemisel tunnistanud, et teatud liikmesriigi residentide ja mitteresidentide olukord ei ole üldreeglina sarnane, kuna see on nii sissetulekuallika kui maksumaksja isikliku maksu tasumise võime või ka tema isikliku ja perekondliku olukorra arvessevõtmise seisukohast objektiivselt erinev (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punktid 31–33, ja 16. oktoobri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-527/06: Renneberg, EKL 2008, lk I-7735, punkt 59).

35 Sellegipoolest on maksumaksjate olukorra võrdlemisel oluline arvesse võtta kõnealuse maksu spetsiifilisi tunnuseid. Seega kujutab residentide ja mitteresidentide erinev kohtlemine endast vaba liikumise piirangut, mis on EÜ artikli 49 alusel keelatud, kui nende olukord ei erine asjaomase maksu seisukohast ühegi objektiivse asjaolu poolest, millele tuginedes saaks põhjendada erinevat liiki maksumaksjate erinevat kohtlemist (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Renneberg, punkt 60).

36 Just selline on olukord põhikohtuasjas käsitletava maksu puhul. Nagu komisjon rõhutas, tuleb seda maksu tasuda isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumise ja lõbusõidulaevade ankrussejäämise tõttu, mitte asjaomaste maksumaksjate rahalise olukorra tõttu.

37 Seetõttu on olenemata oma elu- või asukohast kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kes kasutavad asjaomaseid teenuseid, vastupidi Regione Sardegna väidetele kõnealuse maksu puhul keskkonnamõju seisukohast objektiivselt sarnases olukorras.

38 Asjaolu, et Sardiinia maksukohustuslased osalevad üldiste maksude, eelkõige tulumaksu tasumise kaudu Regione Sardegna keskkonnakaitsealases tegevuses, ei oma tähtsust residentide ja mitteresidentide olukorra võrdlemisel maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu seisukohast. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 87 märkis, ei ole kõnealune maks sama laadi ega taotle samu eesmärke nagu

muud Sardiinia maksumaksjate tasutavad maksud, millega rahastatakse riigieelarvet üldiselt ja seega ka kõiki piirkondlikke tegevusi.

39 Eespool toodust järeldub, et ükski Euroopa Kohtule esitatud toimikumaterjal ei võimalda tuvastada, et residendid ja mitteresidendid ei ole maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu puhul objektiivselt sarnases olukorras. Seetõttu kujutab põhikohtuasjas käsitletav maksuõigusnorm endast teenuste osutamise vabaduse piirangut, kuna seda on kohustatud tasuma üksnes isikute eratranspordiks kasutatavaid õhusõidukeid ja lõbusõidulaevu käitavad ettevõtjad, kes ei ole maakonna maksuresidendid, ilma et sama maks kehtiks maakonnas asuvate ettevõtjate suhtes.

Põhikohtuasjas käsitletavate õigusnormide võimalik õigustatus

– Keskkonnakaitse ja rahvatervise kaitse nõuetest tulenev õigustus

40 Regione Sardegna väidab, et isegi kui tunnistada, et maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks kujutab endast teenuste osutamise vabadust piiravat meedet, on see maks õigustatud üldise huvi tõttu ja eeskätt keskkonnakaitse nõuetega, mida võib käsitada „rahvatervise" kaitse huvina, mida on EÜ artikli 46 lõikes 1 sõnaselgelt mainitud.

41 Kõnealune maks põhineb nimelt maakonna uuel Regione Sardegna territooriumi keskkonna- ja maastikukaitse poliitikal. See poliitika näeb viimase sõnul ette rea selliste maksude kehtestamise, mille eesmärk on esiteks pärssida keskkonnavarade ja rannikumaastiku liigset tarbimist ning teiseks rahastada kulukaid meetmeid ranni-

kualade taastamiseks. Niisugune maks rajaneb lisaks „saastaja maksab" põhimõttel, kuna kaudselt on see kehtestatud saasteallikaks olevate transpordivahendite käitajatele.

42 Selles suhtes tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast nähtub, et sõltumata õigustatud eesmärgist, mis vastab ülekaalukale üldisele huvile, saab EÜ asutamislepinguga tagatud põhivabaduste piirangut õigustada üksnes eeldusel, et asjaomane meede on sellega taotletava eesmärgi elluviimise tagamiseks sobiv ega lähe kaugemale sellest, mis on taotletava eesmärgi saavutamiseks vajalik (vt 30. jaanuari 2007. aasta otsus kohtuasjas C-150/04: komisjon *vs.* Taani, EKL 2007, lk I-1163, punkt 46; eespool viidatud kohtuotsus Gouvernement de la Communauté française ja gouvernement wallon, punkt 55, ja 5. märtsi 2009. aasta otsus kohtuasjas C-222/07: UTECA, EKL 2009, lk I-1407, punkt 25). Lisaks on siseriiklikud õigusnormid konkreetse eesmärgi saavutamiseks sobivad üksnes juhul, kui need vastavad tõepoolest huvile saavutada see eesmärk ühtselt ja süstemaatiliselt (10. märtsi 2009. aasta otsus kohtuasjas C-169/07: Hartlauer, EKL 2009, lk I-1721, punkt 55).

43 Käesolevas asjas on kohane märkida, et isegi kui Regione Sardegna esitatud põhjused võivad olla maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu kehtestamise aluseks, ei saa nendega õigustada kõnealuse maksu kohaldamise korda, eelkõige nende käitajate erinevat kohtlemist, kes ei ole maakonna maksuresidendid ja kes on ainsana kohustatud nimetatud maksu tasuma.

44 On ilmne, et kõnealune kord, mis toob kaasa EÜ artikli 49 tähenduses teenuste osutamise vabaduse piirangu, ei ole nimetatud üldiste eesmärkide elluviimise tagamiseks sobiv ega nende saavutamiseks vajalik. Nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 73 ja 74, tuleb küll möönda, et Sardiinias maanduvad eraõhusõidukid ja ankrusse jäävad lõbusõidulaevad kujutavad endast saasteallikat, kuid saastamine toimub olenemata nende lennukite ja laevade päritolust ning eelkõige ei ole see seotud käitajate maksuresidentsusega. Residentide õhusõidukid ja laevad põhjustavad keskkonnaseisundi halvenemist samamoodi nagu mitteresidentide õhusõidukid ja laevad.

45 Seetõttu ei saa teenuste osutamise vabaduse piirangut, nii nagu see tuleneb põhikohtuasjas käsitletavast maksuõigusnormist, õigustada keskkonnakaitse huvidega, kuna sellega kehtestatud maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu kohaldamine põhineb isikute eristamisel, millel puudub seos kõnealuse keskkonnaalase eesmärgiga. Niisugust piirangut ei saa õigustada ka rahvatervise kaitse huviga, kuna Regione Sardegna ei ole esitanud ühtegi tõendit, mis võimaldaks tuvastada, et kõnealuse õigusnormi eesmärk on rahvatervise kaitse.

– Maksusüsteemi ühtsusest tulenev õigustus

46 Regione Sardegna tõi põhikohtuasjas kõne all oleva maksuõigusnormi õigustamiseks oma märkustes esile vajaduse tagada oma maksusüsteemi ühtsus. Maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks, mida on kohustatud tasuma üksnes isikud, kes ei ole kõnealuse maakonna maksuresidendid, on õigustatud asjaoluga, et residendid tasuvad muid makse, millega nad panustavad keskkonnakaitsealasesse tegevusse Sardiinias.

47 Selles suhtes tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on möönnud, et maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajadus võib õigustada asutamislepinguga tagatud põhivabaduste teostamise piiramist, kuid ta täpsustas samas, et niisugune õigustus nõuab otsest seost asjaomase maksusoodustuse ja kindla soodustust tasakaalustava maksu vahel; otsest seost tuleb hinnata lähtudes asjaomaste õigusnormide eesmärgist (vt eelkõige 18. juuni 2009. aasta otsus kohtuasjas C-303/07: Aberdeen Property Fininvest Alpha, EKL 2009, lk I-5145, punktid 71 ja 72).

48 Nagu käesoleva kohtuotsuse punktis 38 rõhutati, ei taotle maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks samu eesmärke nagu muud Sardiinia maksuresidentide tasutavad maksud, millega rahastatakse riigieelarvet üldiselt ja seega ka kõiki Regione Sardegna tegevusi. Asjaolu, et nimetatud residente selle maksuga ei maksustata, ei saa seega pidada muid makse – mida residendid on kohustatud tasuma – tasakaalustavaks.

49 Nendest kaalutlustest nähtub, et teenuste osutamise vabaduse piirangut, nii nagu see tuleneb põhikohtuasjas käsitletavast maksuõigusnormist, ei saa õigustada Regione Sardegna maksusüsteemi ühtsust puudutavate põhjustega.

50 Neil asjaoludel on alust esimesele ja kolmandale küsimusele vastata, et EÜ artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus selline maakonna ametivõimu maksuõigusnorm nagu see, mis on sätestatud maakonnaseaduse nr 4/2006 artiklis 4, millega on ette nähtud maakondlik maks turismi eesmärgil toimuvalt isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumiselt ja lõbusõidulaevade ankrussejäämiselt, mida on kohustatud tasuma üksnes ettevõtjad, kes ei ole maakonna maksuresidendid.

Teine ja neljas küsimus EÜ artikli 87 kohta

51 Teise ja neljanda küsimusega, mida on kohane analüüsida koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas EÜ artiklit 87 tuleb tõlgendada nii, et maakonna ametivõimu maksuõigusnorm, millega on kehtestatud selline maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks, nagu on ette nähtud maakonnaseaduse nr 4/2006 artiklis 4, mida on kohustatud tasuma üksnes käitajad, kes ei ole maakonna maksuresidendid, kujutab endast riigiabi meedet kõnealusel territooriumil asuvate ettevõtjate kasuks.

52 Esmalt tuleb meenutada, et vastavalt Euroopa Kohtu praktikale eeldab meetme asutamislepingu tähenduses riigiabiks kvalifitseerimine, et kõik EÜ artikli 87 lõikes 1 sätestatud neli kumulatiivset tingimust on täidetud. Esiteks peab olema tegemist riigi sekkumise või vähemalt riigi ressurssidega, teiseks peab sekkumine kahjustama liikmesriikidevahelist kaubandust, kolmandaks peab see andma abisaajatele soodustuse ning neljandaks peab see kahjustama või ähvardama kahjustada konkurentsi (vt eelkõige 23. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-237/04: Enirisorse, EKL 2006, lk I-2843, punktid 38 ja 39 ning seal viidatud kohtupraktika).

53 Käesolevas asjas on selge, et põhikohtuasjas kõne all olev maks vastab teisele ja neljandale kriteeriumile, kuna see mõjutab seoses õhusõidukite maandumise ja lõbusõidulaevade ankrussejäämisega osutatavaid teenuseid, mis puudutavad ühendusesisest kaubandust, ning kuna – nagu tõdeti käesoleva kohtuotsuse punktis 32 – sellise maksuga antakse Sardiinias asuvatele ettevõtjatele majanduslik eelis, mis võib kahjustada konkurentsi.

54 EÜ artikli 87 tõlgendamisega seotud küsimused puudutavad seega maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu riigiabina kvalifitseerimise kahe ülejäänud kriteeriumi kohaldamist. Regione Sardegna leiab, et kõnealust maksu ei saa pidada riigiabiks, kuna riigi ressursse ei ole kasutatud ja meede ei ole valikuline. Komisjon leiab oma kirjalikes märkustes, et nimetatud maks vastab kõigile EÜ artiklis 87 sätestatud kriteeriumidele.

Avalike ressursside kasutamine

55 Regione Sardegna sõnul ei kaasne põhikohtuasjas kõne all oleva õigusnormiga mingit sekkumist maakonna ressursside abil. Maakonna tuludest ei loobuta, kuna residentidest ettevõtjad panustavad juba keskkonnakulude katmisesse nende tasutud maksudest saadava tulu vastava osaga. Maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks suurendab kõnealuseid tulusid, laiendades keskkonnamaksu tasumise kohustust ka neile, kes mitteresidentidena ei panusta nimetatud kulu katmisesse tavapärase maksu tasumisega.

56 Selles suhtes tuleb meenutada, et vastavalt Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikale võib abi mõiste hõlmata mitte üksnes toetust positiivses tähenduses, nagu subsiidiumid, laenud või osalus ettevõtjate kapitalis, vaid ka mitmesuguses vormis sekkumisi, mis leevendavad äriühingu eelarvet tavaliselt koormavaid kohustusi ja mis seetõttu ei ole küll subsiidiumid selle sõna kitsas tähenduses, ent on siiski samalaadsed ja samasuguse mõjuga (vt eelkõige 19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-156/98: Saksamaa *vs.* komisjon, EKL 2000, lk I-6857, punkt 25, ning 1. juuli 2008. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-341/06 P ja C-342/06 P: Chronopost ja La Poste *vs.* UFEX jt, EKL 2008, lk I-4777, punkt 123 ja seal viidatud kohtupraktika).

57 Nagu komisjon meenutas, kujutab selline maksuõigusnorm, nagu on põhikohtuasjas kõne all, millega on teatud ettevõtjad jäetud asjaomase maksuga maksustamata, endast riigiabi ka juhul, kui sellega ei kaasne avalike ressursside üleandmist, kuna selle normiga loobub asjaomane ametivõim maksutulust, mida ta oleks tavaolukorras võinud saada (eespool viidatud kohtuotsus Saksamaa *vs.* komisjon, punktid 26–28).

58 Seetõttu võimaldab asjaolu, et põhikohtuasjas kõne all oleva maksuõigusnormiga on ette nähtud mitte toetuse andmine, vaid isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite ja lõbusõidulaevade maakonna maksuresidentidest käitajate maksustamata jätmine maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksuga, järeldada, et maksustamata jätmine võib endast kujutada riigiabi.

Põhikohtuasjas käsitletava maksuõigusnormi valikulisus

59 Regione Sardegna sõnul ei kujuta residentidest ja mitteresidentidest ettevõtjate erinev kohtlemine endast valikulist eelist. Põhikohtuasjas kõne all olev maksuõigusnorm ei ole geograafilisest aspektist valikuline, kuna vastavalt Euroopa Kohtu poolt 6. septembri 2006. aasta otsuses kohtuasjas C-88/03: Portugal *vs.* komisjon (EKL 2006, lk I-7115) esitatud tõlgendusele on meetme „üldise laadi" hindamisel võrdlusaluseks territoriaalüksus, kui sellel on piisav autonoomia. Põhikohtuasjas on niisuguse olukorraga tegemist, kuna Regione Sardegnal on autonoomne pädevus, mis on talle antud konstitutsioonilise seaduse jõuga põhikirjas, mis lubab tal oma makse kehtestada. Lisaks märgib ta, et vastavalt maksuvaldkonnas kehtivale üldisemale võrdsuspõhimõttele maksustatakse kõnealuse õigusnormiga õiguslikult ja faktiliselt erinevaid olukordi erinevalt.

60 Selles suhtes tuleb meenutada, et põhikohtuasja kostja viidatud kohtupraktikast tuleneb tõepoolest, et mitte siseriikliku seadusandja, vaid territoriaalüksuse ametivõimu poolt võetud meede ei ole valikuline EÜ artikli 87 lõike 1 tähenduses pelgalt põhjusel, et sellega tehakse soodustusi ainult sellel riigi territooriumi osal, kus meede

kehtib (vt eespool viidatud kohtuotsus Portugal *vs.* komisjon, punktid 53 ja 57, ning 11. septembri 2008. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-428/06–C-434/06: UGT-Rioja jt, EKL 2008, lk I-6747, punktid 47 ja 48).

61 Sellegipoolest nähtub kohtupraktikast samuti, et hinnates sellise territoriaalüksuse võetud meetme valikulisust, mis on keskvalitsusest autonoomne, nagu Regione Sardegna, tuleb kontrollida, kas kõnealuse meetmega taotletavat eesmärki silmas pidades soodustab see meede teatud ettevõtjaid võrreldes teistega, kes õiguskorras, mille raames üksus oma pädevust teostab, on sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras (vt 8. novembri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-143/99: Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, EKL 2001, lk I-8365, punkt 41, ning eespool viidatud kohtuotsus Portugal *vs.* komisjon, punktid 56 ja 58).

62 Niisiis tuleb kindlaks teha, kas maandumise ja ankrussejäämise maakondliku maksu tunnuseid silmas pidades on ettevõtjad, kes ei ole maakonna maksuresidendid, õigusliku võrdlusaluse suhtes sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras nagu ettevõtjad, kelle asukoht on sellel territooriumil.

63 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 36 ja 37, tuleb tõdeda, et kõnealuse maksu laadi ja eesmärki arvesse võttes on kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kes kasutavad Sardiinias maandumise ja ankrussejäämisega seotud teenuseid, vastupidi põhikohtuasja kostja väidetele objektiivselt sarnases olukorras, olenemata oma elu- või asukohast. Sellest järeldub, et meedet ei saa pidada üldiseks, kuna see ei kehti kõigile Sardiinias maanduvate õhusõidukite ja ankrusse jäävate lõbusõidulaevade käitajatele.

64 Seetõttu kujutab niisugune maksuõigusnorm, nagu on põhikohtuasjas kõne all, endast riigiabi meedet Sardiinias asuvate ettevõtjate kasuks.

65 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on teha sellest tõdemusest sobivad järeldused.

66 Neil asjaoludel on alust teisele ja neljandale küsimusele vastata, et EÜ artikli 87 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et maakonna ametivõimu maksuõigusnorm, millega on kehtestatud selline maandumise ja ankrussejäämise maakondlik maks, nagu on põhikohtuasjas kõne all, mida on kohustatud tasuma üksnes füüsilised ja juriidilised isikud, kes ei ole maakonna maksuresidendid, kujutab endast riigiabi meedet kõnealusel territooriumil asuvate ettevõtjate kasuks.

Kohtukulud

67 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (suurkoda) otsustab:

1. **EÜ artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus selline maakonna ametivõimu maksuõigusnorm, nagu see, mis on sätestatud Sardiinia maakonna 11. mai 2006. aasta seaduse nr 4 (millega kehtestatakse mitmesugused sätted tulude, kulude ümberhindamise, sotsiaalpoliitika ja arengu kohta) redaktsiooni, mis tuleneb Sardiinia maakonna 29. mai 2007. aasta seaduse nr 2 (millega kehtestatakse sätted maakonna iga-aastase ja mitme aasta eelarve koostamise kohta – 2007. aasta eelarve seadus) artikli 3 lõikest 3, artiklis 4, millega on ette nähtud maakondlik maks turismi eesmärgil toimuvalt isikute eratranspordiks kasutatavate õhusõidukite maandumiselt ja lõbusõidulaevade ankrussejäämiselt, mida on kohustatud tasuma üksnes füüsilised ja juriidilised isikud, kes ei ole maakonna maksuresidendid.**

2. EÜ artikli 87 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et maakonna ametivõimu maksuõigusnorm, millega on kehtestatud selline maandumise ja ankrusse-jäämise maakondlik maks, nagu on põhikohtuasjas kõne all, mida on kohustatud tasuma üksnes füüsilised ja juriidilised isikud, kes ei ole maakonna maksuresidendid, kujutab endast riigiabi meedet kõnealusel territooriumil asuvate ettevõtjate kasuks.

Allkirjad