HOTĂRÂREA CURȚII (Marea Cameră)

17 noiembrie 2009 *

În cauza C-169/08,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Corte costituzionale (Italia), prin decizia din 13 februarie 2008, primită de Curte la 21 aprilie 2008, în procedura

Presidente del Consiglio dei Ministri

împotriva

Regione Sardegna,

CURTEA (Marea Cameră),

compusă din domnul V. Skouris, președinte, domnii K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, doamnele P. Lindh și C. Toader (raportor), președinți de cameră, domnii

* Limba de procedură: italiana.

C. W. A. Timmermans, A. Rosas, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh și L. Bay Larsen, judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Regione Sardegna, de A. Fantozzi și G. Campus, avvocati;

— pentru guvernul olandez, de doamnele C. Wissels și M. Noort, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul W. Mölls și de doamna E. Righini, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 2 iulie 2009,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolelor 49 CE și 87 CE.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Presidente del Consiglio dei Ministri, pe de o parte, și Regione Sardegna, pe de altă parte, cu privire la instituirea de către aceasta din urmă a unei taxe în caz de escală turistică a aeronavelor utilizate pentru transportul privat de persoane, precum și a ambarcațiunilor de agrement, această taxă aplicându-se numai operatorilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional.

Cadrul juridic național

Constituția italiană

3 Articolul 117 primul paragraf din Constituția italiană prevede:

„Puterea legislativă este exercitată de stat și de regiuni, cu respectarea Constituției, precum și a obligațiilor care decurg din legislația comunitară și din angajamentele internaționale.”

Legislația națională

4 Articolul 743 primul paragraf din Codul navigației (Codice della navigazione) definește noțiunea de aeronavă după cum urmează:

„Prin aeronavă se înțelege orice aparat destinat transportului pe calea aerului de persoane sau de lucruri."

5 La articolul 1 alineatul 2 din Codul navigației de agrement (Codice della nautica da diporto), stabilit prin Decretul legislativ nr. 171 (Decreto legislativo n. 171) din 18 iulie 2005, noțiunea de navigație de agrement este definită după cum urmează:

„În sensul prezentului cod, prin navigație de agrement se înțelege navigația cu caracter sportiv sau recreativ efectuată, fără scop lucrativ, în apele maritime și în apele interioare."

6 Articolul 2 alineatul 1 din Codul navigației de agrement privește utilizarea comercială a ambarcațiunilor de agrement pe care o definește după cum urmează:

„1. Ambarcațiunea de agrement este utilizată în scopuri comerciale atunci când:

a) face obiectul unui contract de închiriere sau de navlosire;

b) este utilizată în cadrul formării profesionale în domeniul navigației de agrement;

c) este utilizată de centre de scufundare și de antrenament submarin ca navă de asistență pentru practicanții de scufundări submarine în scop sportiv sau recreativ.

[…]”

Legislația regională

7 Legea nr. 4 a regiunii Sardinia din 11 mai 2006 privind diverse dispoziții în materie de venituri, de recalificări ale cheltuielilor, de politici sociale și de dezvoltare, în versiunea care rezultă din articolul 3 alineatul 3 din Legea nr. 2 a regiunii Sardinia din 29 mai 2007 privind dispoziții referitoare la întocmirea bugetului anual și multianual al regiunii – Legea finanțelor 2007) (denumită în continuare „Legea regională nr. 4/2006”), cuprinde un articol 4, intitulat „Taxa regională în caz de escală turistică a aeronavelor și a ambarcațiunilor de agrement”, care are următorul cuprins:

„1. Începând cu anul 2006, se instituie taxa regională pe escala turistică a aeronavelor și a ambarcațiunilor de agrement.

2. Sunt supuse taxei:

a) escala pe aerodromurile teritoriului regional a aeronavelor de aviație generală în sensul articolului 743 și al următoarelor din Codul navigației, destinate transportului privat de persoane în perioada 1 iunie-30 septembrie;

b) escala în porturile, în locurile de acostare și în locurile de ancorare situate pe teritoriul regional și în zonele de ancorare amenajate în apele teritoriale de-a lungul coastelor Sardiniei, a ambarcațiunilor de agrement prevăzute de Decretul legislativ nr. 171 din 18 iulie 2005 (Codul navigației de agrement) sau, în orice caz, a ambarcațiunilor utilizate în scopuri de agrement, cu o lungime mai mare de 14 metri, măsurate conform normelor armonizate EN/ISO/DIS 8666, conform articolului 3 litera b) din decretul legislativ menționat, în perioada 1 iulie-30 septembrie.

3. Obligația de plată a taxei revine persoanei fizice sau juridice cu domiciliul fiscal în afara teritoriului regional care asigură exploatarea aeronavei în sensul articolului 874 și al următoarelor din Codul navigației sau care asigură exploatarea ambarcațiunii de agrement în sensul articolului 265 și al următoarelor din Codul navigației.

4. Taxa regională prevăzută la alineatul 2 litera a) se plătește pentru fiecare escală, iar cea prevăzută la alineatul 2 litera b) se plătește anual.

[…]

6. Sunt scutite de la plata taxei:

a) ambarcațiunile care fac escală pentru a participa la regate sportive, la întruniri de ambarcațiuni de epocă, de bărci monotip și la manifestări de navigație cu pânze, chiar fără caracter sportiv, a căror desfășurare a fost comunicată în prealabil autorității maritime de către organizatori; această comunicare trebuie adusă la cunoștința ARASE [Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate] înainte de acostare;

b) ambarcațiunile de agrement care staționează tot anul în structurile portuare regionale;

c) oprirea tehnică, în limita timpului necesar pentru efectuarea acesteia.

Modalitățile de certificare a cauzelor de scutire sunt prevăzute de dispoziții specifice ale ARASE.

7. Taxa se plătește:

a) la momentul escalei, pentru aeronavele prevăzute la alineatul 2 litera a);

b) în termen de 24 de ore de la sosirea ambarcațiunilor de agrement în porturi, în locurile de acostare, în locurile și în zonele de ancorare aflate de-a lungul coastelor Sardiniei;

în condițiile stabilite prin decizie a ARASE.

[…]”

Acțiunea principală și întrebările preliminare

8 Prin două acțiuni introduse la Curtea Constituțională în 2006 și în 2007, Presidente del Consiglio dei Ministri a ridicat problema constituționalității nu numai a articolului 4 din Legea regională nr. 4/2006, ci și a articolelor 2 și 3 din aceeași lege, precum și a articolului 5 din Legea nr. 2 din 29 mai 2007, în versiunea lor inițială și în cea modificată. Toate aceste dispoziții instituie taxe regionale.

9 În ceea ce privește articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006, reclamantul din acțiunea principală susținea în special că această dispoziție nu respectă cerințele de drept comunitar cărora le este supusă în Italia puterea legislativă, conform articolului 117 primul paragraf din Constituția italiană. În susținerea acestor acțiuni se invocase încălcarea, pe de o parte, a articolelor 49 CE și 81 CE coroborate cu articolul 3 alineatul (1) litera (g) CE, precum și cu articolul 10 CE și, pe de altă parte, a articolului 87 CE.

10 În hotărârea nr. 102 din 15 aprilie 2008, Corte costituzionale, după ce a reunit cele două acțiuni menționate mai sus, s-a pronunțat cu privire la aspectele de constituționalitate invocate în cadrul acțiunii din 2006 și cu privire la o parte dintre cele invocate prin acțiunea din 2007. În ceea ce privește în special articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006, care face obiectul acestei din urmă acțiuni, Corte costituzionale a declarat inadmisibile sau neîntemeiate aspectele de constituționalitate invocate în raport cu alte dispoziții constituționale decât articolul 117 primul paragraf menționat. Aceasta a decis astfel disjungerea procedurii în ceea ce privește acest articol și suspendarea acesteia până la pronunțarea hotărârii Curții de Justiție cu privire la cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată prin decizia de trimitere. În plus, în ceea ce privește

încălcarea articolului 3 alineatul (1) litera (g) CE și a articolelor 10 CE și 81 CE, instanța de trimitere a considerat că era oportun să amâne pronunțarea pentru o dată ulterioară.

11 În decizia de trimitere, Corte costituzionale prezintă elemente referitoare la admisibilitatea trimiterii sale preliminare în ceea ce privește, pe de o parte, calitatea sa de instanță în sensul articolului 234 CE și, pe de altă parte, pertinența întrebărilor adresate pentru soluționarea litigiului cu care este sesizată.

12 Corte costituzionale arată mai întâi că noțiunea de instanță, în sensul articolului 234 CE, trebuie dedusă din dreptul comunitar, iar nu din calificarea în dreptul intern a organului de trimitere, și că îndeplinește toate condițiile pentru a putea formula o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare.

13 În ceea ce privește pertinența întrebărilor preliminare, Corte costituzionale arată că, în sesizările de constituționalitate directe, dispozițiile de drept comunitar „au rolul de norme interpuse de natură să constituie parametrul pentru determinarea conformității reglementării regionale cu articolul 117 primul paragraf din Constituție […] sau, mai precis, fac în mod concret operațional parametrul stabilit la articolul 117 primul paragraf din Constituție […], ceea ce are drept consecință constatarea neconstituționalității dispoziției regionale considerate incompatibile cu aceste dispoziții comunitare”.

14 În ceea ce privește fondul întrebărilor adresate, instanța de trimitere subliniază că articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006 intră în domeniul de aplicare al dispozițiilor comunitare menționate la punctul 9 din prezenta hotărâre. Aplicându-se persoanelor fizice și juridice, acesta ar privi întreprinderile care exploatează ambarcațiuni de agrement, precum și aeronave ale aviației generale destinate transportului privat de persoane.

15 Aceeași instanță subliniază în plus că legea regională menționată, întrucât obligă la plata unei taxe întreprinderile care nu au domiciliu fiscal în Sardinia, pare să creeze o discriminare în raport cu întreprinderile care, deși exercită aceeași activitate, nu sunt obligate să achite această taxă pentru simplul motiv că au domiciliul fiscal în Sardinia și că, în consecință, aceasta pare să conducă la o creștere a costului serviciilor prestate în defavoarea întreprinderilor nerezidente.

16 Mai mult, instanța de trimitere exprimă îndoieli cu privire la justificările invocate de Regione Sardegna, întemeiate, pe de o parte, pe faptul că întreprinderile nerezidente ar beneficia, în același fel ca întreprinderile care au domiciliul fiscal în această regiune, de serviciile publice regionale și locale, fără însă a contribui la finanțarea serviciilor respective, și, pe de altă parte, pe necesitatea compensării costurilor suplimentare suportate, ca urmare a particularităților geografice și economice legate de caracterul insular al Regione Sardegna, de întreprinderile domiciliate în această regiune.

17 În ceea ce privește în special pretinsa încălcare a articolului 87 CE, instanța de trimitere arată că problema care se pune este dacă avantajul economic concurențial care rezultă, pentru întreprinderile care au domiciliul fiscal în Sardinia, din nesupunerea lor la plata taxei regionale de escală intră în noțiunea de ajutor de stat, dat fiind că acest ajutor nu ar decurge din acordarea unui avantaj fiscal, ci, în mod indirect, din costul mai mic pe care aceste întreprinderi îl suportă în raport cu cele stabilite în afara teritoriului regional.

18 În aceste condiții, Corte costituzionale a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 49 CE trebuie interpretat în sensul că se opune aplicării unei dispoziții, precum cea prevăzută la articolul 4 din [Legea regională nr. 4/2006], potrivit căreia taxa regională pe escala turistică a aeronavelor se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului Regione Sardegna, care exploatează aeronave pe care le utilizează pentru transportul de persoane în desfășurarea de activități de aviație generală de afaceri?

2) Articolul 4 menționat din [Legea regională nr. 4/2006], prevăzând că taxa regională pe escala turistică a aeronavelor se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului Regione Sardegna, care exploatează aeronave pe care le utilizează pentru transportul de persoane în desfășurarea de activități de aviație generală de afaceri, constituie – în sensul articolului 87 CE – un ajutor de stat acordat întreprinderilor care desfășoară aceeași activitate și care au domiciliul fiscal pe teritoriul Regione Sardegna?

3) Articolul 49 CE trebuie interpretat în sensul că se opune aplicării unei dispoziții, precum cea prevăzută la articolul 4 din [Legea regională nr. 4/2006], potrivit căreia taxa regională pe escala turistică a ambarcațiunilor de agrement se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului Regione Sardegna, care exploatează ambarcațiuni de agrement și a căror activitate antreprenorială constă în punerea la dispoziția terților a acestor ambarcațiuni?

4) Articolul 4 menționat din [Legea regională nr. 4/2006], prevăzând că taxa regională pe escala turistică a ambarcațiunilor de agrement se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului Regione Sardegna, care exploatează ambarcațiuni de agrement și a căror activitate antreprenorială constă în punerea la dispoziția terților a acestor ambarcațiuni, constituie – în sensul articolului 87 CE – un ajutor de stat acordat întreprinderilor care desfășoară aceeași activitate și care au domiciliul fiscal pe teritoriul Regione Sardegna?"

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima și la a treia întrebare, referitoare la articolul 49 CE

19 Prin intermediul primei și al celei de a treia întrebări, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 49 CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări fiscale a unei autorități regionale,

precum articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006, care prevede instituirea unei taxe regionale în caz de escală turistică a aeronavelor destinate transportului privat de persoane, precum și a ambarcațiunilor de agrement, în condițiile în care această taxă se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional.

Cu privire la condițiile de aplicare a articolului 49 CE

20 Pentru a răspunde la o asemenea întrebare, trebuie să se verifice, cu titlu introductiv, dacă Legea regională nr. 4/2006 intră în domeniul de aplicare al liberei prestări a serviciilor în sensul articolului 50 CE.

21 Astfel cum rezultă din modul de redactare a articolului 4 din Legea regională nr. 4/2006, taxa în cauză în acțiunea principală se aplică escalei turistice, pe de o parte, a aeronavelor aviației generale destinate transportului privat de persoane [articolul 4 alineatul 2 litera a) din legea menționată] și, pe de altă parte, a ambarcațiunilor de agrement și a ambarcațiunilor utilizate în scopuri de agrement, în măsura în care aceste ambarcațiuni au o lungime de peste 14 m [articolul 4 alineatul 2 litera b) din aceeași lege].

22 Prin urmare, taxa regională de escală nu privește întreprinderile de transport civil de persoane și mărfuri. Instanța de trimitere subliniază că această taxă se aplică în special întreprinderilor care exploatează aeronave pentru a efectua operațiuni de transport aerian fără remunerație pentru motive legate de activitatea lor comercială. În ceea ce privește ambarcațiunile de agrement, instanța de trimitere arată în plus că taxa respectivă se aplică în special întreprinderilor a căror activitate constă în punerea ambarcațiunilor respective la dispoziția unor terți în schimbul unei remunerații.

23 În această privință, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, noțiunea „servicii" în sensul articolului 50 CE implică faptul că este vorba despre prestații furnizate în mod

obișnuit în schimbul unei remunerații și că aceasta reprezintă echivalentul economic al prestației și este convenită între prestator și destinatarul serviciului (a se vedea Hotărârea din 27 septembrie 1988, Humbel și Edel, 263/86, Rec., p. 5365, punctul 17, Hotărârea din 7 decembrie 1993, Wirth, C-109/92, Rec., p. I-6447, punctul 15, precum și Hotărârea din 22 mai 2003, Freskot, C-355/00, Rec., p. I-5263, punctele 54 și 55).

24 În speță, taxa regională de escală, astfel cum rezultă din observațiile depuse de Regione Sardegna, privește exploatatorii de mijloace de transport care se deplasează pe teritoriul acesteia, iar nu întreprinderile de transport care își desfășoară activitatea în această regiune. Cu toate acestea, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 34 din concluzii, din simpla împrejurare că această taxă nu privește prestațiile de transport nu se poate deduce că reglementarea fiscală nu are nicio legătură cu libera prestare a serviciilor.

25 Astfel, dintr-o jurisprudență consacrată rezultă că, deși articolul 50 al treilea paragraf CE nu menționează decât libera prestare a serviciilor activă – în cadrul căreia prestatorul se deplasează la beneficiarul serviciilor –, aceasta include și libertatea destinatarilor serviciilor, în special a turiștilor, de a se deplasa într-un alt stat membru în care se află prestatorul pentru a beneficia acolo de aceste servicii (a se vedea în special Hotărârea din 31 ianuarie 1984, Luisi și Carbone, 286/82 și 26/83, Rec., p. 377, punctele 10 și 16, Hotărârea din 11 septembrie 2007, Schwarz și Gootjes-Schwarz, C-76/05, Rep., p. I-6849, punctul 36, precum și Hotărârea din 11 septembrie 2007, Comisia/Germania, C-318/05, Rep., p. I-6957, punctul 65).

26 Or, în acțiunea principală, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 37 din concluzii, persoanele care exploatează un mijloc de transport, precum și cele care utilizează un astfel de mijloc beneficiază de o pluralitate de servicii pe teritoriul Regione Sardegna, cum ar fi serviciile furnizate în aerodromuri și porturi. Prin urmare, escala constituie o condiție necesară pentru obținerea serviciilor menționate, iar taxa regională de escală are o anumită legătură cu o asemenea prestare.

27 În ceea ce privește taxa regională care se aplică escalei ambarcațiunilor de agrement, trebuie amintit în plus că aceasta se aplică și întreprinderilor care exploatează astfel de ambarcațiuni de agrement și, în special, celor a căror activitate antreprenorială constă în punerea respectivelor ambarcațiuni la dispoziția terților în schimbul unei remunerații. Prin urmare, prin Legea regională nr. 4/2006, legiuitorul sard a instituit o taxă care se aplică direct prestărilor de servicii în sensul articolului 50 CE.

28 În sfârșit, astfel cum a subliniat Comisia Comunităților Europene, serviciile asupra cărora taxa regională de escală are o incidență pot avea un caracter transfrontalier întrucât această taxă, pe de o parte, poate afecta posibilitatea întreprinderilor stabilite în Sardinia de a oferi serviciile de escală în aerodromuri și în porturi unor resortisanți și unor întreprinderi care sunt stabilite într-un alt stat membru și, pe de altă parte, are o incidență asupra activității întreprinderilor străine care au sediul într-un alt stat membru decât Republica Italiană și care exploatează ambarcațiuni de agrement în Sardinia.

Cu privire la existența unei restricții privind libera prestare a serviciilor

29 În ceea ce privește aspectul dacă reglementarea în cauză în acțiunea principală constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor, trebuie amintit cu titlu introductiv că, în domeniul liberei prestări a serviciilor, o măsură fiscală națională care împiedică exercitarea acestei libertăți poate constitui o măsură interzisă, indiferent dacă emană de la statul însuși sau de la o colectivitate locală (a se vedea în special Hotărârea din 8 septembrie 2005, Mobistar și Belgacom Mobile, C-544/03 și C-545/03, Rec., p. I-7723, punctul 28 și jurisprudența citată).

30 În speță, este cert că taxa regională de escală afectează exploatatorii de aeronave și de ambarcațiuni de agrement care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional și că faptul generator al taxei este escala aeronavei sau a ambarcațiunii de agrement pe acest teritoriu. Chiar dacă, într-adevăr, această taxă nu se aplică decât într-o parte determinată a unui stat membru, aceasta afectează escalele aeronavelor și ale ambarcațiunilor de agrement în cauză fără a face vreo deosebire după cum acestea provin dintr-o altă regiune a Italiei sau dintr-un alt stat membru. În aceste condiții,

caracterul regional nu exclude totuși ca aceasta să poată împiedica libera circulație a serviciilor (a se vedea, prin analogie, Hotărârea din 9 septembrie 2004, Carbonati Apuani, C-72/03, Rec., p. I-8027, punctul 26).

31 Consecința aplicării acestei reglementări fiscale este că, pentru toate persoanele supuse la plata taxei care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional și sunt stabilite în alte state membre, serviciile în cauză devin mai oneroase decât cele furnizate pentru exploatatorii stabiliți pe acest teritoriu.

32 Astfel, o asemenea reglementare introduce un cost suplimentar pentru operațiunile de escală a aeronavelor și a ambarcațiunilor în sarcina operatorilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional și sunt stabiliți în alte state membre și creează în acest fel un avantaj pentru anumite categorii de întreprinderi stabilite pe acest teritoriu (a se vedea Hotărârea din 25 iulie 1991, Comisia/Țările de Jos, C-353/89, Rec., p. I-4069, punctul 25, Hotărârea din 13 decembrie 2007, United Pan-Europe Communications Belgium și alții, C-250/06, Rep., p. I-11135, punctul 37, precum și Hotărârea din 1 aprilie 2008, Gouvernement de la Communauté française și gouvernement wallon, C-212/06, Rep., p. I-1683, punctul 50).

33 Cu toate acestea, Regione Sardegna afirmă că, având în vedere caracterul și finalitatea taxei regionale de escală care urmărește să asigure protecția mediului, rezidenții și nerezidenții nu s-ar afla într-o situație comparabilă în mod obiectiv și, prin urmare, tratamentul diferențiat aplicat acestora nu ar constitui o restricție privind libera prestare a serviciilor, conform jurisprudenței Curții și, în special, Hotărârii din 14 februarie 1995, Schumacker (C-279/93, Rec., p. I-225). Astfel, în timp ce rezidenții ar contribui la constituirea resurselor destinate operațiunilor de conservare, de restaurare și de protecție a bunurilor de mediu, finanțând acțiunea Regione Sardegna prin intermediul contribuțiilor generale și, în special, al impozitelor pe venit din care o cotă-parte revine bugetului regional, întreprinderile nerezidente ar acționa ca niște „blatiști” („free riders”) de mediu, utilizând resursele fără a participa la costurile unor asemenea operațiuni.

34 În această privință, Curtea a admis, într-adevăr, pronunțându-se în materia fiscalității directe, că situația rezidenților și cea a nerezidenților unui anumit stat membru nu sunt, ca regulă generală, comparabile, întrucât prezintă diferențe obiective atât din punctul de vedere al sursei venitului, cât și din punctul de vedere al capacității contributive personale a contribuabilului sau al luării în considerare a situației personale și familiale a acestuia (a se vedea în special Hotărârea Schumacker, citată anterior, punctele 31-33, și Hotărârea din 16 octombrie 2008, Renneberg, C-527/06, Rep., p. I-7735, punctul 59).

35 Cu toate acestea, în vederea comparării situației contribuabililor, trebuie luate în considerare caracteristicile specifice ale taxei în cauză. Prin urmare, o diferență de tratament între rezidenți și nerezidenți constituie o restricție privind libera circulație interzisă de articolul 49 CE atunci când nu există nicio diferență obiectivă de situație, în raport cu impozitul în cauză, de natură să justifice diferența de tratament dintre diversele categorii de contribuabili (a se vedea în acest sens Hotărârea Renneberg, citată anterior, punctul 60).

36 Aceasta este în particular situația taxei în cauză în acțiunea principală. Astfel, după cum a subliniat Comisia, această taxă este datorată ca urmare a escalei aeronavelor destinate transportului privat de persoane și a ambarcațiunilor de agrement, iar nu ca urmare a situației financiare a contribuabililor respectivi.

37 Prin urmare, independent de locul în care își au reședința sau sunt stabilite, toate persoanele fizice și juridice care beneficiază de serviciile în cauză se află, contrar celor susținute de Regione Sardegna, într-o situație comparabilă în mod obiectiv în raport cu taxa menționată în ceea ce privește consecințele asupra mediului.

38 Împrejurarea că persoanele obligate la plata impozitului în Sardinia contribuie, prin intermediul contribuțiilor generale și, în special, al impozitelor pe venit la acțiunea Regione Sardegna pentru protecția mediului este lipsită de relevanță pentru compararea situației rezidenților și a nerezidenților în raport cu taxa regională de escală. Astfel, după cum a arătat avocatul general la punctul 87 din concluzii, taxa menționată nu are aceeași natură și nu urmărește aceleași obiective precum celelalte

impozite plătite de contribuabilii sarzi, care sunt destinate în special alimentării în general a bugetului public și, prin urmare, finanțării ansamblului acțiunilor regionale.

39 Din cele de mai sus rezultă că niciun element din dosarul transmis Curții nu permite să se constate că rezidenții și nerezidenții nu se află într-o situație comparabilă în mod obiectiv în raport cu taxa regională de escală. Prin urmare, reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor în măsura în care se aplică numai operatorilor care exploatează aeronave destinate transportului privat de persoane și ambarcațiuni de agrement, care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional, fără a supune aceleiași taxe operatorii stabiliți pe acest teritoriu.

Cu privire la eventuala justificare a reglementării în cauză în acțiunea principală

— Cu privire la justificarea întemeiată pe cerințele de protecție a mediului și a sănătății publice

40 Potrivit Regione Sardegna, chiar dacă s-ar admite că taxa regională de escală constituie o măsură restrictivă privind libera prestare a serviciilor, o astfel de taxă este justificată prin motive de interes general și, în special, prin cerințe de protecție a mediului care pot fi considerate motive de „sănătate publică” prevăzute expres la articolul 46 alineatul (1) CE.

41 În special, taxa menționată s-ar întemeia pe o nouă politică regională de protecție a mediului și a peisajului teritoriului Regione Sardegna. Această politică ar prevedea, potrivit acesteia din urmă, instituirea unei serii de contribuții care urmăresc, pe de o parte, descurajarea consumului excesiv al patrimoniului de mediu și peisagistic costier și, pe de altă parte, finanțarea intervențiilor costisitoare de restaurare a zonelor costiere.

O astfel de taxă s-ar întemeia în plus pe principiul „poluatorul plătește”, întrucât, în mod indirect, aceasta s-ar aplica exploatatorilor de mijloace de transport care ar constitui o sursă de poluare.

42 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, independent de existența unui obiectiv legitim care răspunde unor motive imperative de interes general, justificarea unei restricții privind libertățile fundamentale garantate de Tratatul CE presupune ca măsura în cauză să fie de natură să asigure realizarea obiectivului pe care îl urmărește și să nu depășească ceea ce este necesar pentru atingerea acestui obiectiv (a se vedea Hotărârea din 30 ianuarie 2007, Comisia/Danemarca, C-150/04, Rep., p. I-1163, punctul 46, Hotărârea Gouvernement de la Communauté française și gouvernement wallon, citată anterior, punctul 55, precum și Hotărârea din 5 martie 2009, UTECA, C-222/07, Rep., p. I-1407, punctul 25). În plus, o reglementare națională nu este de natură să garanteze realizarea obiectivului invocat decât în cazul în care răspunde cu adevărat preocupării privind atingerea acestuia în mod coerent și sistematic (Hotărârea din 10 martie 2009, Hartlauer, C-169/07, Rep., p. I-1721, punctul 55).

43 Trebuie arătat că, în speță, chiar dacă motivele invocate de Regione Sardegna ar putea să constituie temeiul instituirii taxei regionale de escală, acestea nu pot justifica modalitățile de aplicare a acesteia și, în special, tratamentul diferențiat al exploatatorilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional, care sunt singurii obligați la plata taxei.

44 Astfel, este evident că modalitățile menționate, care determină o restricție privind libera prestare a serviciilor în sensul articolului 49 CE, nu par de natură să garanteze realizarea respectivelor obiective generale și nici necesare pentru atingerea acestora. Astfel cum a arătat avocatul general la punctele 73 și 74 din concluzii, admițând că aeronavele private și ambarcațiunile de agrement care fac escală în Sardinia constituie o sursă de poluare, aceasta se produce independent de proveniența acestor avioane și ambarcațiuni și, în special, nu are legătură cu domiciliul fiscal al exploatatorilor menționați. Aeronavele și ambarcațiunile rezidenților contribuie, la fel ca cele ale nerezidenților, la degradarea mediului.

45 Prin urmare, restricția privind libera prestare a serviciilor, astfel cum rezultă din reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală, nu poate fi justificată prin motive întemeiate pe protecția mediului în măsura în care aplicarea taxei regionale de escală pe care o instituie are la bază o diferențiere între persoane care nu are legătură cu acest obiectiv de protecție a mediului. O astfel de restricție nu poate fi justificată nici prin motive de sănătate publică, întrucât Regione Sardegna nu a prezentat niciun element care să permită să se constate că această reglementare urmărește protejarea sănătății publice.

— Cu privire la justificarea întemeiată pe coerența sistemului fiscal

46 În observațiile sale, Regione Sardegna invocă, pentru a justifica reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală, necesitatea de a apăra coerența sistemului său fiscal. Taxa regională de escală care se aplică numai persoanelor care au domiciliul în afara teritoriului regional ar fi justificată de faptul că rezidenții ar plăti alte impozite care contribuie la acțiunea care urmărește asigurarea protecției mediului în Sardinia.

47 În această privință, trebuie amintit că s-a admis de către Curte că necesitatea de a menține coerența sistemului fiscal poate justifica o restricție privind exercitarea libertăților fundamentale garantate prin tratat, însă aceasta a precizat că o asemenea justificare impune să existe o legătură directă între avantajul fiscal respectiv și compensarea acestui avantaj cu o prelevare fiscală determinată, caracterul direct al unei astfel de legături trebuind să fie apreciat în funcție de obiectivul reglementării în cauză (a se vedea în special Hotărârea din 18 iunie 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Rep., p. I-5145, punctele 71 și 72).

48 Or, astfel cum s-a subliniat la punctul 38 din prezenta hotărâre, taxa regională de escală nu urmărește aceleași obiective precum impozitele plătite de persoanele impozabile care sunt rezidente în Sardinia, care urmăresc alimentarea în general a bugetului public și, prin urmare, finanțarea ansamblului acțiunilor Regione Sardegna. Nesupunerea la plata acestei taxe a rezidenților menționați nu poate, prin urmare, să fie considerată o compensare a celorlalte impozite la care sunt supuși aceștia din urmă.

49 Din aceste considerații rezultă că restricția privind libera prestare a serviciilor, astfel cum rezultă din reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală, nu poate fi justificată prin motive întemeiate pe coerența sistemului fiscal al Regione Sardegna.

50 În aceste condiții, la prima și la a treia întrebare trebuie să se răspundă că articolul 49 CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări fiscale a unei autorități regionale, precum cea prevăzută la articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006, care instituie o taxă regională pe escala turistică a aeronavelor destinate transportului privat de persoane, precum și a ambarcațiunilor de agrement care se aplică numai întreprinderilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional.

Cu privire la a doua și la a patra întrebare, referitoare la articolul 87 CE

51 Prin intermediul celei de a doua și al celei de a patra întrebări, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă articolul 87 CE trebuie interpretat în sensul că o reglementare fiscală a unei autorități regionale care instituie o taxă regională de escală, precum cea prevăzută la articolul 4 din Legea regională nr. 4/2006, care se aplică numai exploatatorilor care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional, constituie o măsură de ajutor de stat în favoarea întreprinderilor stabilite pe acest teritoriu.

52 Trebuie amintit mai întâi că, potrivit jurisprudenței Curții, calificarea unei măsuri ca ajutor în sensul tratatului presupune ca fiecare dintre cele patru criterii cumulative prevăzute la articolul 87 alineatul (1) CE să fie îndeplinit. În primul rând, trebuie să fie vorba despre o intervenție a statului sau prin intermediul resurselor de stat, în al doilea rând, această intervenție trebuie să fie susceptibilă să afecteze schimburile comerciale dintre statele membre, în al treilea rând, aceasta trebuie să acorde un avantaj beneficiarului și, în al patrulea rând, aceasta trebuie să denatureze sau să amenințe să denatureze concurența (a se vedea în special Hotărârea din 23 martie 2006, Enirisorse, C-237/04, Rec., p. I-2843, punctele 38 și 39, precum și jurisprudența citată).

53 În speță, este cert că taxa în cauză în acțiunea principală îndeplinește al doilea și al patrulea criteriu, în condițiile în care aceasta afectează serviciile furnizate în legătură cu escala aeronavelor și a ambarcațiunilor de agrement, care privesc comerțul intracomunitar, iar o astfel de taxă, întrucât oferă un avantaj economic operatorilor stabiliți în Sardinia, astfel cum s-a arătat la punctul 32 din prezenta hotărâre, poate denatura concurența.

54 Întrebările referitoare la interpretarea articolului 87 CE privesc astfel aplicarea celorlalte două criterii de calificare a taxei regionale ca ajutor de stat. Regione Sardegna consideră că această taxă nu poate fi considerată un ajutor de stat datorită lipsei atât a utilizării resurselor de stat, cât și a naturii selective a măsurii. Comisia susține, în observațiile sale scrise, că taxa menționată îndeplinește toate criteriile prevăzute la articolul 87 CE.

Cu privire la utilizarea resurselor publice

55 Potrivit Regione Sardegna, reglementarea în cauză în acțiunea principală nu presupune nicio intervenție prin intermediul unor resurse regionale. Nu ar exista nicio renunțare la venituri regionale, întreprinderile rezidente contribuind deja la cheltuielile de mediu prin intermediul cotei-părți din veniturile care rezultă din impozitele plătite de acestea. Taxa regională de escală ar crește aceste venituri extinzând obligația de contribuție pentru protecția mediului și la cei care, fiind nerezidenți, nu contribuie la cheltuielile menționate prin intermediul prelevării fiscale obișnuite.

56 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, noțiunea de ajutor poate cuprinde nu numai prestații pozitive precum subvenții, împrumuturi sau dobândiri de participații la capitalul întreprinderilor, ci și intervenții care, sub diverse forme, reduc sarcinile care grevează în mod normal bugetul unei întreprinderi și care, din acest motiv, fără să fie subvenții în sensul strict al termenului, au aceeași natură și efecte identice (a se vedea Hotărârea din 19 septembrie 2000, Germania/Comisia, C-156/98, Rec., p. I-6857, punctul 25, precum și Hotărârea din 1 iulie 2008, Chronopost și La Poste/UFEX și alții, C-341/06 P și C-342/06 P, Rep., p. I-4777, punctul 123 și jurisprudența citată)

57 Astfel cum a amintit Comisia, o reglementare fiscală precum cea în cauză în acțiunea principală, care acordă anumitor întreprinderi o nesupunere la plata taxei în cauză, constituie un ajutor de stat chiar dacă nu implică un transfer de resurse publice, în condițiile în care acesta constă în renunțarea autorităților respective la venituri fiscale pe care ar fi putut în mod normal să le perceapă (Hotărârea Germania/Comisia, citată anterior, punctele 26-28).

58 Prin urmare, împrejurarea că reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală nu prevede acordarea unei subvenții, ci nesupunerea la plata taxei regionale de escală pentru exploatatorii de aeronave destinate transportului privat de persoane, precum și de ambarcațiuni de agrement care au domiciliul fiscal pe teritoriul regional, permite să se considere că această nesupunere este susceptibilă să constituie un ajutor de stat.

Cu privire la natura selectivă a reglementării fiscale în cauză în acțiunea principală

59 Potrivit Regione Sardegna, diferența de tratament dintre întreprinderile rezidente și cele nerezidente nu constituie un avantaj selectiv. Astfel, reglementarea fiscală în cauză în acțiunea principală nu ar fi selectivă din punct de vedere geografic întrucât, conform interpretării date de Curte în Hotărârea din 6 septembrie 2006, Portugalia/Comisia (C-88/03, Rec., p. I-7115), cadrul de referință în care ar trebui apreciată „generalitatea" măsurii este cel al entității infrastatale, dacă aceasta beneficiază de o autonomie suficientă. Aceasta ar fi situația în acțiunea principală, întrucât Regione Sardegna ar avea puteri autonome acordate printr-un statut cu caracter de lege constituțională, care îi permite să instituie taxe proprii. În plus, conform principiului mai general al egalității în domeniul fiscal, reglementarea menționată ar taxa diferit situații care sunt, *de iure* și *de facto*, diferite.

60 În această privință, trebuie amintit că din jurisprudența evocată de pârâta din acțiunea principală rezultă într-adevăr că, în ceea ce privește o măsură adoptată de o autoritate infrastatală, iar nu de legiuitorul național, o astfel de măsură nu este selectivă în sensul articolului 87 alineatul (1) CE pentru simplul motiv că aceasta nu conferă avantaje decât în partea teritoriului național în care se aplică măsura (a se vedea Hotărârea Portugalia/

Comisia, citată anterior, punctele 53 și 57, precum și Hotărârea din 11 septembrie 2008, UGT-Rioja și alții, C-428/06-C-434/06, Rep., p. I-6747, punctele 47 și 48).

61 Totuși, din această jurisprudență mai rezultă că, în vederea aprecierii caracterului selectiv al unei măsuri adoptate de o entitate infrastatală care are un statut autonom în raport cu guvernul central, precum cel de care beneficiază Regione Sardegna, trebuie să se analizeze dacă, în raport cu obiectivul urmărit prin măsura respectivă, aceasta constituie un avantaj pentru anumite întreprinderi în raport cu altele care se află, în cadrul ordinii juridice în care entitatea își exercită competențele, într-o situație juridică și de fapt comparabilă (a se vedea Hotărârea din 8 noiembrie 2001, Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Rec., p. I-8365, punctul 41, precum și Hotărârea Portugalia/Comisia, citată anterior, punctele 56 și 58).

62 Trebuie astfel să se stabilească dacă, având în vedere caracteristicile taxei regionale de escală, întreprinderile care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional se află, în raport cu cadrul juridic de referință, într-o situație juridică și de fapt comparabilă cu cea a întreprinderilor stabilite pe acest teritoriu.

63 Astfel cum rezultă de la punctele 36 și 37 din prezenta hotărâre, trebuie să se constate că, având în vedere caracterul și finalitatea taxei menționate, toate persoanele fizice și juridice care beneficiază de servicii de escală în Sardinia se află, contrar afirmațiilor pârâtei din acțiunea principală, într-o situație comparabilă în mod obiectiv, independent de locul în care acestea sunt rezidente sau în care sunt stabilite. Rezultă că măsura nu poate fi considerată generală, întrucât aceasta nu se aplică totalității exploatatorilor de aeronave și de ambarcațiuni de agrement care fac escală în Sardinia.

64 Prin urmare, o reglementare fiscală precum cea în cauză în acțiunea principală constituie o măsură de ajutor de stat în favoarea întreprinderilor stabilite în Sardinia.

65 Este de competența instanței de trimitere să deducă din această constatare consecințele corespunzătoare.

66 În aceste condiții, trebuie să se răspundă la a doua și la a patra întrebare că articolul 87 alineatul (1) CE trebuie interpretat în sensul că o reglementare fiscală a unei autorități regionale care instituie o taxă de escală, precum cea în cauză în acțiunea principală, care se aplică numai persoanelor fizice și juridice care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional constituie o măsură de ajutor de stat în favoarea întreprinderilor stabilite pe acest teritoriu.

Cu privire la cheltuielile de judecată

67 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Marea Cameră) declară:

1) Articolul 49 CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări fiscale a unei autorități regionale, precum cea prevăzută la articolul 4 din Legea nr. 4 a regiunii Sardinia din 11 mai 2006 privind diverse dispoziții în materie de venituri, de recalificări ale cheltuielilor, de politici sociale și de dezvoltare, în versiunea care rezultă din articolul 3 alineatul 3 din Legea nr. 2 a regiunii Sardinia din 29 mai 2007 privind dispoziții referitoare la întocmirea bugetului anual și multianual al regiunii – Legea finanțelor 2007, care instituie o taxă regională pe escala turistică a aeronavelor destinate transportului privat de persoane, precum și a ambarcațiunilor de agrement care se aplică numai persoanelor fizice și juridice care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional.

2) Articolul 87 alineatul (1) CE trebuie interpretat în sensul că o reglementare fiscală a unei autorități regionale care instituie o taxă de escală, precum cea în cauză în acțiunea principală, care se aplică numai persoanelor fizice și juridice care au domiciliul fiscal în afara teritoriului regional constituie o măsură de ajutor de stat în favoarea întreprinderilor stabilite pe acest teritoriu.

Semnături