

Zadeva C-169/08

Presidente del Consiglio dei Ministri

proti

Regione Sardegna

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Corte costituzionale)

„Svoboda opravljanja storitev – člen 49 ES – Državne pomoči – člen 87 ES – Deželna zakonodaja, ki uvaja davek na turistični pristanek zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, ki bremeni le subjekte z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele“

Povzetek sodbe

1. *Svoboda opravljanja storitev – Storitve – Pojem*

(člen 50 ES)

2. *Svoboda opravljanja storitev – Omejitve – Davčna zakonodaja*

(člen 49 ES)

3. *Pomoči, ki jih dodelijo države – Pojem – Selektivni ukrep*

(člen 87(1) ES)

1. Pojem „storitve“ v smislu člena 50 ES pomeni, da gre za storitve, opravljene običajno za plačilo, ki je gospodarska protivrednost storitve in ga določita izvajalec in uporabnik storitve.

Deželni davek na pristanek, ki se nanaša na gospodarsko izkoriščanje prevoznih sredstev na deželnem ozemlju, in ne na prevozna podjetja, ki opravljajo dejavnost v tej deželi, tudi če se ta davek ne nanaša na prevozne storitve, vendar iz tega ni mogoče sklepati, da ni nikakor povezan s svobodo opravljanja storitev. Namreč, čeprav je v členu 50, tretji odstavek, ES navedena zgolj aktivna svoboda opravljanja storitev, v okviru katere se ponudnik napoti k prejemniku storitev, svoboda opravljanja storitev vključuje tudi pravico prejemnikov storitev, da gredo v drugo državo članico, v kateri je ponudnik, da bi tam prejeli te storitve. Ker prevozniki in osebe, ki uporabljajo njihovo prevozno sredstvo, večinoma storitev, kot so storitve na letališčih in v pristaniščih, koristijo na ozemlju zadevne dežele, tak pristanek pomeni nujni pogoj za koriščenje navedenih storitev in je deželni davek na pristanek precej povezan s tako storitvijo.

Poleg tega deželni davek, ki bremeni pristanek rekreacijskih plovil in se uporablja tudi za podjetja, ki gospodarsko izkoriščajo taka rekreacijska plovila, in zlasti tista, katerih podjetniška dejavnost je odplačano dajanje takih plovil na voljo tretjim osebam, neposredno vpliva na opravljanje storitev v smislu člena 50 ES.

Nazadnje, storitve, na katere vpliva deželni davek na pristanek, so lahko omejene, ker ta davek po eni strani lahko prizadene možnost podjetij s sedežem v zadevni deželi, da ponudijo storitve pristanka na letališčih in v pristaniščih tujim državljanom in podjetjem s sedežem v drugi državi članici, in po drugi strani vpliva na dejavnost tujih podjetij s sedežem v drugi državi članici, in ne v

tej deželi.

(Glej točke od 23 do 28.)

2. Člen 49 ES je treba razlagati tako, da nasprotuje davčni zakonodaji deželne oblasti, ki določa plačilo deželnega davka na turistični pristanek zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil in ki bremeni le fizične in pravne osebe z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele, ker uporaba te davčne zakonodaje povzroči, da so zadevne storitve za vse zavezance za plačilo davka, ki imajo svoj davčni domicil zunaj ozemlja dežele in sedež v drugi državi članici, dražje kot storitve, opravljene za subjekte s sedežem na tem ozemlju.

Glede neposrednih davkov položaja rezidentov in nerezidentov v posamezni državi članici praviloma nista primerljiva, saj so med njimi objektivne razlike z vidika vira dohodka in vidika osebne zmožnosti plačila oziroma njihovega osebnega in družinskega položaja. Vendar je treba za primerjavo položaja davčnih zavezancev upoštevati posebne značilnosti zadevnega davka. Zato različno obravnavanje – glede zadevne obdavčitve – rezidentov in nerezidentov pomeni omejitev prostega pretoka, ki je prepovedana s členom 49 ES, če ni nobene objektivne razlike v položajih, ki bi upravičila različno obravnavanje teh kategorij zavezancev.

Take omejitve svobode opravljanja storitev ni mogoče utemeljiti z razlogi varstva okolja, če uporaba deželnega davka temelji na razlikovanju med osebami, ki ni povezano s tem okoljskim ciljem. Omejitev svobode opravljanja storitev tudi ne more biti utemeljena z razlogi skladnosti davčnega sistema zadevne dežele, ker neobdavčitve teh rezidentov z deželnim davkom na pristanek ni mogoče šteti za izravnavo drugih davkov, s katerimi so ti obdavčeni, saj ta davek nima enakih ciljev kot davki, ki jih plačajo zavezanci rezidenti v tej deželi.

(Glej točke 31, 34, 35, 45, od 48 do 50 in točko 1 izreka.)

3. Člen 87(1) ES je treba razlagati tako, da davčna zakonodaja deželne oblasti, ki določa deželni davek na pristanek za subjekte, ki gospodarsko izkoriščajo zrakoplove, namenjene zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil in ki bremeni le fizične in pravne osebe z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele, pomeni ukrep državne pomoči za podjetja s sedežem na tem istem ozemlju.

Pojem pomoči namreč lahko zajema ne le pozitivne dajatve, kot so subvencije, posojila ali udeležba v kapitalu podjetij, temveč prav tako ukrepe, ki v različnih oblikah zmanjšujejo stroške, ki običajno bremenijo proračun podjetja, in so zato, ne da bi bili subvencije v pravem pomenu besede, iste narave in imajo enake učinke. Davčna zakonodaja, ki nekaterim podjetjem omogoča, da niso obdavčena z zadevnim davkom, pomeni državno pomoč, tudi če ne obsega prenosa javnih sredstev, ker gre za to, da se zadevne oblasti odpovedo davčnim prejemkom, ki bi jih lahko normalno prejele.

Za presojo selektivnosti takega ukrepa, ki ga je sprejel poddržavni subjekt, ki ima avtonomni status v razmerju do centralne vlade, je treba preizkusiti, ali ta ukrep glede svojega cilja pomeni prednost za posamezna podjetja glede na druga – znotraj pravnega reda, v katerem ta subjekt izvaja svoje pristojnosti – ki so v dejansko in pravno primerljivem položaju. Tu ne gre za tak primer, ker so glede na naravo in cilj navedenega davka vse fizične in pravne osebe, ki izvajajo in koristijo storitve pristanka v zadevni deželi, v objektivno primerljivem položaju ne glede na kraj, v katerem so rezidenti oziroma imajo sedež.

(Glej točke 56, 57, 61, 63, 66 in točko 2 izreka.)

SODBA SODIŠČA (veliki senat)

z dne 17. novembra 2009(*)

„Svoboda opravljanja storitev – člen 49 ES – Državne pomoči – člen 87 ES – Deželna zakonodaja, ki uvaja davek na turistični pristanek zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, ki bremeni le subjekte z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele“

V zadevi C-169/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Corte costituzionale (Italija) z odločbo z dne 13. februarja 2008, ki je prispela na Sodišče 21. aprila 2008, v postopku

Presidente del Consiglio dei Ministri

proti

Regione Sardegna,

SODIŠČE (veliki senat),

v sestavi V. Skouris, predsednik, K. Lenaerts, J. C. Bonichot, predsednika senatov, P. Lindh in C. Toader (poročevalka), predsednici senatov, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, P. Kriš, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, A. Ó Caoimh in L. Bay Larsen, sodniki,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ, ki so jih predložili:

- za Regione Sardegna A. Fantozzi in G. Campus, odvetnika,
- za nizozemsko vlado C. Wissels in M. Noort, zastopnici,
- za Komisijo Evropskih skupnosti W. Mölls in E. Righini, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 2. julija 2009

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 49 ES in 87 ES.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Presidente del Consiglio dei Ministri in Regione Sardegna (v nadaljevanju: dežela Sardinija), ker je ta uvedla davek na turistični pristanek zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, ki bremeni le subjekte z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele.

Nacionalni pravni okvir

Italijanska ustava

3 Člen 117, prvi odstavek, italijanske ustave določa:

„Zakonodajna oblast države in dežel se izvaja ob upoštevanju ustave in dolžnosti, ki izhajajo iz prava Skupnosti in sprejetih mednarodnih obveznosti.“

Nacionalna zakonodaja

4 V členu 743, prvi odstavek, zakonika o pomorskem in zračnem prometu (Codice della navigazione) je zrakoplov opredeljen tako:

„Zrakoplov je vsaka naprava, ki se uporablja za zračni prevoz oseb ali stvari.“

5 V členu 1(2) zakonika o rekreacijskih plovilih (Codice della nautica da diporto), uvedenega z zakonsko uredbo št. 171 (Decreto legislativo n. 171) z dne 18. julija 2005, je pojem rekreacijske plovbe opredeljen tako:

„Rekreacijska plovba v smislu tega zakona je športna ali razvedrilna plovba po morskih in celinskih vodah brez pridobitnega cilja.“

6 Člen 2(1) zakonika o rekreacijskih plovilih obravnava gospodarsko izkoriščanje rekreacijskih plovil in jih opredeli tako:

„1. Rekreacijska plovila se uporabljajo v gospodarske namene, to je:

- a) so predmet zakupnih ali najemnih pogodb;
- b) se uporabljajo za poklicno šolanje v rekreacijski plovbi;
- c) jih potapljaški centri in centri za podvodno urjenje uporabljajo kot oporo za športne ali rekreacijske potapljače.

[...]“

Deželna zakonodaja

7 Zakon dežele Sardinije št. 4 z dne 11. maja 2006, ki vsebuje različne določbe s področja prihodkov, ponovne opredelitve stroškov, socialnih politik in razvoja, v različici, ki izhaja iz člena 3(3) zakona dežele Sardinije št. 2 z dne 29. maja 2007, ki vsebuje določbe o letnem in večletnem proračunu dežele – zakon o finančah 2007 (v nadaljevanju: deželni zakon št. 4/2006), vsebuje člen 4 z naslovom „Deželni davek na turistične pristanke zrakoplovov in rekreacijskih plovil“, ki določa:

„1. Leta 2006 je bil uveden deželni davek na turistične pristanke zrakoplovov in rekreacijskih

plovil.

2. Davek je treba plažati od:

a) pristanka zrakoplovov splošnega letalstva v smislu člena 743 in naslednjih zakonika o pomorskem in zračnem prometu, namenjenih zasebnim prevozom oseb, na letališčih na območju dežele med 1. junijem in 30. septembrom;

b) pristanka rekreacijskih plovil v smislu zakonodajnega dekreta št. 171 z dne 18. julija 2005 (zakonik o rekreacijskih plovilih) ali vsekakor plovil za rekreacijske namene, dolgih več kot 14 metrov, izmerjenih po usklajenih standardih EN/ISO/DIS 8666 v skladu s členom 3(b) tega zakonodajnega dekreta v pristaniščih in sidriščih na območju dežele in v za to postavljenih privezih v teritorialnih vodah vzdolž sardinske obale med 1. julijem in 30. septembrom.

3. Davčni zavezanec je vsaka fizična ali pravna oseba, ki ima davčni domicil zunaj ozemlja dežele in ki prevzame upravljanje zrakoplova v skladu s členom 874 in naslednjimi zakonika o pomorskem in zračnem prometu oziroma rekreacijskega plovila v skladu s členom 265 in naslednjimi zakonika o pomorskem in zračnem prometu.

4. Deželni davek, določen v odstavku 2(a), se plaža za vsak pristanek, deželni davek, določen v odstavku 2(b), pa letno.

[...]

6. Davka so oproščeni:

a) plovila, ki pristanejo za udeležbo pri jadralskih regatah, srečanju zgodovinskih plovil in monotipnih plovil ter pri jadralskih prireditvah, tudi netekmovalnih, če so organizatorji dogodek predhodno prijavili pri organu za pomorstvo; ARASE [Agenzia della Regione autonoma della Sardegna per le entrate] mora biti pred pristankom obveščena o tej prijavi;

b) rekreacijska plovila, ki so vse leto privezana v deželnih pristaniških objektih;

c) tehnični postanki, omejeni na obdobje, ki je za to potrebno.

Podrobna pravila o potrditvi razlogov za oprostitev so določena z odredbo ARASE.

7. Davek je treba plažati:

a) ob pristanku zrakoplovov, navedenih v odstavku 2(a);

b) v 24 urah po prihodu rekreacijskih plovil v pristanišča in sidrišča ter priveze vzdolž sardinske obale;

v skladu s pogoji, ki jih je treba še določiti z odredbo ARASE.

[...]"

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

8 Z dvema tožbama pred Corte costituzionale, vložanima leta 2006 in 2007, je Presidente del Consiglio dei Ministri postavil vprašanja o ustavnosti ne le člena 4 deželnega zakona št. 4/2006, ampak tudi členov 2 in 3 tega zakona ter člena 5 zakona št. 2 z dne 29. maja 2007 v njihovi izvorni in spremenjeni različici. Vse te določbe uvajajo deželne davke.

9 Tože?a stranka v postopku v glavni stvari glede ?lena 4 deželnega zakona št. 4/2006 zatrjuje zlasti, da ta dolo?ba ne upošteva zahtev prava Skupnosti, ki v skladu s ?lenom 117(1) italijanske ustave veljajo za zakonodajno oblast v Italiji. Za podkrepitev navedenih tožb je bila navedena kršitev po eni strani ?lenov 49 ES in 81 ES, skupaj s ?lenoma 3(1)(g) ES in 10 ES, in po drugi strani ?lena 87 ES.

10 Corte costituzionale se je v sodbi št. 102 z dne 15. aprila 2008, potem ko je združilo obe predloženi tožbi, izreklo o vprašanih ustavnosti, ki so bila predložena v okviru tožbe iz leta 2006, in o delu vprašanj, ki so bila predložena s tožbo iz leta 2007. Corte costituzionale je zlasti v zvezi s ?lenom 4 deželnega zakona št. 4/2006, ki je predmet zadnjenevedene tožbe, razglasilo nedopustnost oziroma neutemeljenost vprašanj o ustavnosti, ki so bila predložena s sklicevanjem na druge ustavne dolo?be, in ne na navedeni ?len 117(1). Nato je razcepilo postopek glede tega ?lena in odložilo odlo?anje o tem do dneva izreka sodbe Sodiš?a o predlogu za sprejetje predhodne odlo?be, ki je bil vložen s predložitvenim sklepom. Poleg tega je predložitveno sodiš?e glede kršitve ?lenov 3(1)(g) ES, 10 ES in 81 ES menilo, da je smotrno pridržati si pravico, da odlo?i pozneje.

11 Corte costituzionale je v predložitvenem sklepu predložilo dokaze o dopustnosti svojega predloga za sprejetje predhodne odlo?be glede svojega statusa sodiš?a v smislu ?lena 234 ES in upoštevnosti vprašanj, postavljenih glede rešitve spora, o katerem odlo?a.

12 Corte costituzionale najprej navaja, da je treba glede pojma sodiš?a v smislu ?lena 234 ES sklepati iz prava Skupnosti, in ne iz opredelitve po notranjem pravu predložitvenega organa, in da izpolnjuje vse pogoje za vložitev predloga za sprejetje predhodne odlo?be.

13 Corte costituzionale glede upoštevnosti vprašanj za predhodno odlo?anje nato poudarja, da imajo dolo?be prava Skupnosti v neposrednih tožbah za presojo ustavnosti in zakonitosti „vlogo vmesnih pravil, s katerimi je mogo?e vzpostaviti parameter za opredelitev skladnosti deželnih predpisov s ?lenom 117(1) ustave [...] ali, natan?neje, konkretno vzpostaviti u?inkovitost parametra, ki je dolo?en v ?lenu 117(1) ustave [...], katerega posledica je ugotovitev neustavnosti deželne dolo?be, za katero je bilo presojeno, da ni skladna s temi dolo?bami Skupnosti“.

14 Predložitveno sodiš?e nazadnje glede vsebine postavljenih vprašanj poudarja, da ?len 4 deželnega zakona št. 4/2006 spada na podro?je uporabe dolo?b Skupnosti, navedenih v to?ki 9 te sodbe. S tem, da se uporablja za fizi?ne in pravne osebe, naj bi se nanašal na podjetja, ki upravljajo rekreacijska plovila in zrakoplove splošnega letalstva za zasebni prevoz oseb.

15 Predložitveno sodiš?e poleg tega poudarja, da naj bi navedeni deželni zakon s tem, da k pla?ilu davka zavezuje podjetja, ki nimajo dav?nega domicila na Sardiniji, ustvarjal diskriminacijo glede podjetij, ki ?prav opravljajo enako dejavnost, niso dolžna pla?ati tega davka zgolj zato, ker imajo dav?ni domicil na Sardiniji, in da se posledično izkaže, da to povzro?i pove?anje stroškov opravljenih storitev, kar je v škodo podjetij nerezidentov.

16 Poleg tega predložitveno sodiš?e dvomi o utemeljitvah, ki jih je navedla dežela Sardinija in izhajajo, po eni strani, iz tega, da naj bi ta podjetja nerezidenti tako kot podjetja z dav?nim domicilom v tej deželi koristila javne deželne in lokalne storitve, vendar brez prispevanja k financiranju teh storitev, in, po drugi strani, iz potrebe po nadomestilu velikih stroškov, ki jih imajo podjetja z domicilom v tej deželi zaradi geografskih in gospodarskih posebnosti, povezanih z otoško lego dežele Sardinije.

17 Predložitveno sodiš?e zlasti glede zatrjevane kršitve ?lena 87 ES poudarja, da je težko ugotoviti, ali konkuren?na gospodarska ugodnost, ki za podjetja z dav?nim domicilom na Sardiniji

izhaja iz tega, da niso zavezanci za plačilo deželnega davka na pristanek, spada v pojem državne pomoči, ker naj ta ugodnost ne bi izhajala iz dodelitve davčne ugodnosti, ampak posredno iz manjšega stroška, ki ga imajo podjetja v primerjavi s podjetji s sedežem zunaj ozemlja te dežele.

18 V teh okoliščinah je Corte costituzionale prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 49 ES razlagati tako, da nasprotuje uporabi določbe, kot je ta v členu 4 deželnega zakona št. 4/2006, v skladu s katerim deželni davek na turistične pristanke zrakoplovov bremeni le podjetja, ki imajo davčni domicil zunaj ozemlja dežele Sardinije in ki imajo zrakoplove, ki jih sama uporabljajo za prevoz oseb pri opravljanju splošnih poslovnih letalskih dejavnosti?

2. Ali navedeni člen 4 deželnega zakona št. 4/2006 z določbo, da deželni davek na turistične pristanke zrakoplovov bremeni le podjetja, ki imajo davčni domicil zunaj ozemlja dežele Sardinije in ki imajo zrakoplove, ki jih sama uporabljajo za prevoz oseb pri opravljanju splošnih poslovnih letalskih dejavnosti, v skladu s členom 87 ES pomeni državno pomoč podjetjem, ki opravljajo enako dejavnost in ki imajo davčni domicil na ozemlju dežele Sardinije?

3. Ali je treba člen 49 ES razlagati tako, da nasprotuje uporabi določbe, kot je ta v členu 4 deželnega zakona št. 4/2006, v skladu s katerim deželni davek na turistični pristanek rekreacijskih plovil bremeni le podjetja, ki imajo davčni domicil zunaj ozemlja dežele Sardinije in ki imajo rekreacijska plovila ter katerih podjetniška dejavnost je dajanje na voljo teh plovil tretjim osebam?

4. Ali navedeni člen 4 deželnega zakona št. 4/2006 z določbo, da deželni davek na turistične pristanke rekreacijskih plovil bremeni le podjetja, ki imajo davčni domicil zunaj ozemlja dežele Sardinije in ki imajo rekreacijska plovila ter katerih podjetniška dejavnost je dajanje na voljo teh plovil tretjim osebam, v skladu s členom 87 ES pomeni državno pomoč podjetjem, ki opravljajo enako dejavnost in ki imajo davčni domicil na ozemlju dežele Sardinije?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo in tretje vprašanje v zvezi s členom 49 ES

19 Predložitveno sodišče s prvim in tretjim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 49 ES razlagati tako, da nasprotuje davčni zakonodaji deželne oblasti, kot je člen 4 deželnega zakona št. 4/2006, ki določa uvedbo deželnega davka na turistične pristanke zrakoplovov, namenjenih zasebnim prevozom oseb, in rekreacijskih plovil, ker ta dajatev bremeni le podjetja, ki imajo davčni domicil zunaj ozemlja dežele.

Pogoj za uporabo člena 49 ES

20 Za odgovor na tako vprašanje je treba najprej preveriti, ali deželni zakon št. 4/2006 spada na področje uporabe svobode opravljanja storitev v smislu člena 50 ES.

21 Kot je razvidno iz člena 4 deželnega zakona št. 4/2006, se davek, obravnavan v postopku v glavni stvari, uporablja za turistične pristanke po eni strani zrakoplovov splošnega letalstva za zasebni prevoz oseb (člen 4(2)(a) navedenega zakona) in po drugi strani rekreacijskih plovil in plovil, ki se uporabljajo v rekreativne namene, če so ta plovila daljša od štirinajst metrov (člen 4(2)(b) istega zakona).

22 Zato se deželni davek na pristanek ne nanaša na podjetja, ki opravljajo civilni prevoz oseb in blaga. Predložitveno sodišče poudarja, da se ta davek uporablja zlasti za podjetja, ki imajo

zrakoplove za opravljanje letalskih prevozov, ki so brezplačni iz razlogov, povezanih z njihovo podjetniško dejavnostjo. Predložitveno sodišče glede rekreacijskih plovil poleg tega poudarja, da se navedeni davek uporablja zlasti za podjetja, katerih dejavnost je odplačno dajanje navedenih plovil na voljo tretjim osebam.

23 V zvezi s tem je treba opozoriti, da v skladu s sodno prakso Sodišča pojem „storitve“ v smislu člena 50 ES pomeni, da gre za storitve, opravljene navadno za plačilo, ki je gospodarska protivrednost storitve in ga določita izvajalec in uporabnik storitve (glej sodbe z dne 27. septembra 1988 v zadevi Humbel in Edel, 263/86, Recueil, str. 5365, točka 17; z dne 7. decembra 1993 v zadevi Wirth, C-109/92, Recueil, str. I-6447, točka 15, ter z dne 22. maja 2003 v zadevi Freskot, C-355/00, Recueil, str. I-5263, točki 54 in 55).

24 V obravnavani zadevi, kot je razvidno iz pripomb dežele Sardinije, se deželni davek na pristanek nanaša na gospodarsko izkoriščanje prevoznih sredstev na njenem ozemlju, in ne na prevozna podjetja, ki opravljajo dejavnost v tej deželi. Vendar, kot poudarja generalna pravobranilka v točki 34 sklepnih predlogov, le na podlagi okoliščin, da se ta davek ne nanaša na prevozne storitve, ni mogoče sklepati, da davčna zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, ni v ničemer povezana s svobodo opravljanja storitev.

25 Glede tega je treba najprej spomniti, da iz ustaljene sodne prakse namreč izhaja, da – čeprav je v členu 50, tretji odstavek, ES navedena zgolj aktivna svoboda opravljanja storitev, v okviru katere se ponudnik napoti k prejemniku storitev – svoboda opravljanja storitev vključuje tudi pravico prejemnikov storitev, da gredo v drugo državo članico, v kateri je ponudnik, da bi tam prejeli te storitve (glej zlasti sodbe z dne 31. januarja 1984 v združenih zadevah Luisi in Carbone, 286/82 in 26/83, Recueil, str. 377, točki 10 in 16; z dne 11. septembra 2007 v zadevi Schwarz in Gootjes-Schwarz, C-76/05, ZOdl., str. I-6849, točka 36, in z dne 11. septembra 2007 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-318/05, ZOdl., str. I-6957, točka 65).

26 Vendar v postopku v glavni stvari, kot poudarja generalna pravobranilka v točki 37 sklepnih predlogov, prevozniki in osebe, ki uporabljajo njihovo prevozno sredstvo, večinoma storitev, kot so storitve na letališčih in v pristaniščih, koristijo na ozemlju dežele Sardinije. Zato pristanek pomeni nujni pogoj za koriščenje navedenih storitev in je deželni davek na pristanek precej povezan s tako storitvijo.

27 Glede deželnega davka na pristanek rekreacijskih plovil je treba opozoriti, da se uporablja tudi za podjetja, ki gospodarsko izkoriščajo taka rekreacijska plovila, in zlasti tista, katerih podjetniška dejavnost je odplačno dajanje takih plovil na voljo tretjim osebam. Sardinski zakonodajalec je tako z deželnim zakonom št. 4/2006 uvedel davek, ki neposredno bremeni opravljanje storitev v smislu člena 50 ES.

28 Nazadnje, kot poudarja Komisija Evropskih skupnosti, so storitve, na katere vpliva deželni davek na pristanek, lahko omejitve, ker ta davek po eni strani lahko prizadene možnost podjetij s sedežem na Sardiniji, da ponudijo storitve pristanka na letališčih in v pristaniščih tujim državljanom in podjetjem s sedežem v drugi državi članici, in po drugi strani vpliva na dejavnost tujih podjetij s sedežem v drugi državi članici, in ne v Italijanski republiki, ki gospodarsko izkoriščajo rekreacijska plovila na Sardiniji.

Obstoj omejitve svobode opravljanja storitev

29 Glede vprašanja, ali zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, pomeni omejitev svobode opravljanja storitev, je treba najprej opozoriti, da na področju svobode opravljanja storitev nacionalni davčni ukrep, ki ovira izvrševanje te pravice, lahko pomeni prepovedani ukrep, ne glede na to, ali ga je sprejela država ali lokalna skupnost (glej zlasti sodbo z dne 8. septembra 2005 v

združenih zadevah Mobistar in Belgacom Mobile, C-544/03 in C-545/03, ZOdl., str. I-7723, točka 28 in navedena sodna praksa).

30 V obravnavani zadevi ni sporno, da deželni davek na pristanek bremeni osebe, ki gospodarsko izkoriščajo zrakoplove in rekreacijska plovila in imajo davni domicil zunaj ozemlja dežele, in da je davni dogodek pristanek zrakoplova ali rekreacijskega plovila na tem ozemlju. Tudi če se ta davek lahko uporabi le toliko, kot predpiše država članica, bremeni pristanke zadevnih zrakoplovov in rekreacijskih plovil, ne da bi ločil, ali so iz druge italijanske dežele ali iz druge države članice. V teh okoliščinah to, da je davek deželni, ne izključuje možnosti, da lahko ovira prosti pretok storitev (glej po analogiji sodbo z dne 9. septembra 2004 v zadevi Carbonati Apuani, C-72/03, ZOdl., str. I-8027, točka 26).

31 Uporaba te davne zakonodaje povzroči, da so zadevne storitve za vse zavezance za plačilo davka, ki imajo svoj davni domicil zunaj ozemlja dežele in sedež v drugi državi članici, dražje kot storitve, opravljene za subjekte s sedežem na tem ozemlju.

32 Taka zakonodaja namreč uvaja dodatni strošek za pristanke zrakoplovov in plovil v breme subjektov, ki imajo davni domicil zunaj ozemlja te dežele in sedež v drugih državah članicah, in tako ustvarja prednost za nekatere skupine podjetij s sedežem v tej deželi (glej sodbe z dne 25. julija 1991, v zadevi Komisija proti Nizozemski, C-353/89, Recueil, str. I-4069, točka 25; z dne 13. decembra 2007, v zadevi United Pan-Europe Communications Belgium in drugi, C-250/06, ZOdl., str. I-11135, točka 37, in z dne 1. aprila 2008 v zadevi Vlada francoske skupnosti in valonska vlada, C-212/06, ZOdl., str. I-1683, točka 50).

33 Vendar dežela Sardinija potrjuje, da glede na naravo in namen tega deželnega davka na pristanek, katerega cilj je zagotavljanje varstva okolja, naj rezidenti in nerezidenti ne bi bili v objektivno primerljivem položaju in zato naj njihovo različno obravnavanje ne bi pomenilo omejitve svobode opravljanja storitev v skladu s sodno prakso Sodišča in zlasti s sodbo z dne 14. februarja 1995 v zadevi Schumacker (C-279/93, Recueil, str. I-225). Namreč, medtem ko naj bi rezidenti prispevali k ohranjanju, obnavljanju in varstvu okoljskih dobrin, s tem da financirajo ukrepe dežele Sardinije s splošnim prispevanjem in zlasti z davki na dohodek, od katerega gre delež v deželni proračun, pa naj bi podjetja nerezidenti delovala kot okoljski „zastojkarji“ („free riders“), s tem da uporabljajo sredstva, ne da bi prispevali h kritju stroškov za tako delovanje.

34 V zvezi s tem je Sodišče glede neposrednih davkov dejansko ugotovilo, da položaja rezidentov in nerezidentov v posamezni državi članici praviloma nista primerljiva, saj so med njimi objektivne razlike z vidika vira dohodka in vidika osebne zmožnosti plačila oziroma njihovega osebnega in družinskega položaja (glej zlasti zgoraj navedeno sodbo Schumacker, točke od 31 do 33, in sodbo z dne 16. oktobra 2008 v zadevi Renneberg, C-527/06, ZOdl., str. I-7735, točka 59).

35 Vendar je treba za primerjavo položaja davčnih zavezancev upoštevati posebne značilnosti zadevnega davka. Zato različno obravnavanje – glede zadevne obdavčitve – rezidentov in nerezidentov pomeni omejitev prostega pretoka, ki je prepovedana s členom 49 ES, če ni nobene objektivne razlike v položajih, ki bi upravičila različno obravnavanje teh kategorij zavezancev (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Renneberg, točka 60).

36 V primeru davka, obravnavanega v postopku v glavni stvari, gre za ravno take okoliščine. Namreč, kot je poudarila Komisija, ta davek je treba plačati zaradi pristanka zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, in ne zaradi finančnega položaja zadevnih davčnih zavezancev.

37 Zato so vse fizične in pravne osebe, ki koristijo zadevne storitve, ne glede na kraj, v katerem so rezidentke ali imajo sedež – v nasprotju s tem, kar zatrjuje dežela Sardinija – z vidika

navedenega davka v objektivno primerljivem položaju glede posledic za okolje.

38 Okoliš?ina, da osebe, zavezane za pla?ilo davka na Sardiniji, s pla?ilom splošnega prispevka in predvsem davkov na dohodek prispevajo k okoljevarstvenim ukrepom de?ele Sardinije, ni upošteveno v zvezi s primerjavo položaja rezidentov in nerezidentov glede deželne davka na pristanek. Kot poudarja generalna pravobranilka v to?ki 87 sklepnih predlogov, navedeni davek namre? ni enak in nima enakih ciljev kot drugi davki, ki jih pla?ujejo sardinski zavezanci in ki se uporabljajo predvsem za splošno polnjenje javnega prora?una in s tem za financiranje vseh deželnih dejavnosti.

39 Iz navedenega je razvidno, da iz spisa, predloženega Sodiš?u, ni mogo?e ugotoviti, da rezidenti in nerezidenti niso v objektivno primerljivem položaju glede deželne davka na pristanek. Zato dav?na zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, pomeni omejitev svobode opravljanja storitev, saj bremeni le subjekte, ki imajo zrakoplove za zasebni prevoz oseb in rekreacijska plovila ter dav?ni domicil zunaj ozemlja te de?ele, ne da bi enak davek dolo?ala za subjekte, ki imajo sedež na Sardiniji.

Morebitna upravi?enost zakonodaje, obravnavane v postopku v glavni stvari

– Upravi?enost zaradi zahtev varstva okolja in javnega zdravja

40 Dežela Sardinija zatrjuje, da tudi ?e se ugotovi, da deželni davek na pristanek pomeni ukrep, s katerim se omejuje svoboda opravljanja storitev, je tak davek upravi?en zaradi splošnega interesa in zlasti zaradi zahtev varstva okolja, ki jih je mogo?e šteti za razloge „javnega zdravja“ in so izrecno navedeni v ?lenu 46(1) ES.

41 Navedeni davek naj bi bil utemeljen predvsem z novo deželno politiko varstva okolja in podeželja de?ele Sardinije. Ta politika naj bi po mnenju te de?ele dolo?ala uvedbo ve? prispevkov za odvrta?nje od pretiranega izkoriš?anja okoljskih dobrin in obalne pokrajine in za financiranje dragih posegov obnove obalnih obmo?ij. Tak davek naj bi poleg tega temeljil na na?elu onesnaževalec?pla?nik, saj naj bi posredno obremenil uporabnike prevoznih sredstev, ki so eden od virov onesnaževanja.

42 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodiš?a ne glede na obstoj legitimnega cilja, ki ustreza nujnim razlogom splošnega interesa, omejitev temeljnih svoboš?in, ki so zagotovljene s Pogodbo ES, upravi?ena le, ?e je zadevni ukrep primeren za zagotavljanje uresni?itve zadevnega cilja in ne presega tega, kar je nujno potrebno za doseg tega cilja (glej sodbo z dne 30. januarja 2007 v zadevi Komisija proti Danski, C?150/04, ZOdl. str. I?1163, to?ka 46, zgoraj navedeno sodbo Vlada francoske skupnosti in valonska vlada, to?ka 55, in sodbo z dne 5. marca 2009 v zadevi UTECA, C?222/07, ZOdl., str. I-1407, to?ka 25). Poleg tega je nacionalna zakonodaja primerna za zagotavljanje navedenega cilja le, ?e resni?no zagotavlja, da se ta cilj doseže dosledno in sistemati?no (sodba z dne 10. marca 2009 v zadevi Hartlauer, C?169/07, ZOdl., str. I-1721, to?ka 55).

43 V obravnavani zadevi je treba poudariti, da tudi ?e bi razlogi, ki jih je navedla dežela Sardinija, lahko bili temelj za uveljavitev deželne davka na pristanek, ne morejo utemeljiti podrobnih pravil za njegovo uporabo, zlasti razli?no obravnavanje subjektov, ki imajo dav?ni domicil zunaj ozemlja te de?ele in so edini zavezanci za pla?ilo tega davka.

44 O?itno je namre?, da navedena podrobna pravila, ki omejujejo svobodo opravljanja storitev v smislu ?lena 49 ES, niso primerna za zagotavljanje uresni?itve navedenih splošnih ciljev niti niso nujna za njihovo doseg. Kot je poudarila generalna pravobranilka v to?kah 73 in 74 sklepnih predlogov, ?eprev so zasebni zrakoplovi in rekreacijska plovila, ki pristanejo na Sardiniji, vir

onesnaževanja, to onesnaževanje nastane ne glede na to, od kod so ta letala in plovila, predvsem pa ni povezano z davčnim domicilom navedenih subjektov. Zrakoplovi in plovila rezidentov prispevajo k onesnaževanju okolja ravno tako kot tisti od nerezidentov.

45 Zato omejitve svobode opravljanja storitev, kot izhaja iz davčne zakonodaje, obravnavane v postopku v glavni stvari, ni mogoče utemeljiti z razlogi varstva okolja, če uporaba davka, ki ga uveljavlja, temelji na razlikovanju med osebami, ki ni povezano s tem okoljskim ciljem. Take omejitve tudi ni mogoče utemeljiti z razlogi javnega zdravja, ker dežela Sardinija ni predložila nobenega dokaza, na podlagi katerega bi bilo mogoče sklepati, da je namen te zakonodaje varovanje javnega zdravja.

– Upravičenost zaradi skladnosti davčnega sistema

46 Dežela Sardinija v svojih stališjih za utemeljitev davčne zakonodaje, obravnavane v postopku v glavni stvari, navaja nujnost ohranitve skladnosti svojega davčnega sistema. Deželni davek na pristanek, ki bremeni le osebe z davčnim domicilom zunaj ozemlja dežele, naj bi bil utemeljen z dejstvom, da naj bi rezidenti poravnali druge davke, s katerimi se prispeva k okoljevarstvenim ukrepom na Sardiniji.

47 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je Sodišče priznalo, da nujnost varovanja skladnosti davčnega sistema lahko upraviči omejitev izvajanja temeljnih svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo, vendar je poudarilo, da mora za tako upravičenost obstajati neposredna povezava med zadevno davčno ugodnostjo in izravnavo te ugodnosti z določeno davčno dajatvijo, ker je treba neposrednost te povezave presojati glede na cilj zadevne ureditve (glej zlasti sodbo z dne 18. junija 2009 v zadevi Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, še neobjavljena v ZOdl., točki 71 in 72).

48 Vendar, kot je bilo poudarjeno v točki 38 te sodbe, deželni davek na pristanek nima enakih ciljev kot davki, ki jih plačajo zavezanci rezidenti na Sardiniji in katerih cilj je splošno polnjenje javnega proračuna in torej financiranje vseh dejavnosti dežele Sardinije. Neobdavčitve teh rezidentov s tem davkom torej ni mogoče šteti za izravnavo drugih davkov, s katerimi so ti obdavčeni.

49 Iz teh ugotovitev je razvidno, da omejitev svobode opravljanja storitev, kot izhaja iz davčne zakonodaje, obravnavane v postopku v glavni stvari, ne more biti utemeljena z razlogi skladnosti davčnega sistema dežele Sardinije.

50 V teh okoliščinah je treba na prvo in tretje vprašanje odgovoriti, da je treba člen 49 ES razlagati tako, da nasprotuje davčni zakonodaji deželne oblasti, kot je člen 4 deželnega zakona št. 4/2006, ki določa plačilo deželnega davka na turistični pristanek zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil in ki bremeni le podjetja z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele.

Drugo in tretje vprašanje v zvezi s členom 87 ES

51 Predložitveno sodišče z drugim in tretjim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, sprašuje, ali je treba člen 87 ES razlagati tako, da davčna zakonodaja deželne oblasti, ki določa deželni davek na pristanek, kakršen je ta, določen v členu 4 deželnega zakona št. 4/2006, in ki bremeni le subjekte z davčnim domicilom zunaj ozemlja dežele, pomeni ukrep državne pomoči za podjetja s sedežem na tem istem ozemlju.

52 Najprej je treba opozoriti, da v skladu s sodno prakso Sodišča opredelitev ukrepa kot državne pomoči v smislu Pogodbe predpostavlja, da je izpolnjen vsak od štirih kumulativnih

pogojev iz člena 87(1) ES. Prvi, intervencija mora biti državna ali iz državnih sredstev, drugi, intervencija mora biti taka, da lahko vpliva na trgovino med državami članicami, tretji, pomeniti mora prednost za upravičenca in, četrti, izkrivljati mora konkurenco ali groziti z izkrivljanjem konkurence (glej zlasti sodbo z dne 23. marca 2006 v zadevi Enirisorse, C-237/04, ZOdl., str. I-2843, točki 38 in 39 ter navedena sodna praksa).

53 V obravnavani zadevi ni sporno, da davek, obravnavan v postopku v glavni stvari, izpolnjuje drugi in četrti pogoj, ker bremeni storitve – opravljene v zvezi s pristankom zrakoplovov in rekreacijskih plovil – ki se nanašajo na trgovino v Skupnosti, in da tak davek, s tem da daje gospodarsko prednost subjektom s sedežem na Sardiniji, kot je bilo omenjeno v točki 32 te sodbe, lahko izkrivlja konkurenco.

54 Vprašanja o razlagi člena 87 ES se tako nanašajo na uporabo dveh drugih pogojev za opredelitev deželne davka na pristanek kot državne pomoči. Dežela Sardinija meni, da ta davek ni mogoče šteti za državno pomoč, ker ne gre ne za uporabo državnih sredstev ne za selektivnost ukrepa. Komisija v pisnih stališih ugotavlja, da ta davek izpolnjuje vse pogoje, navedene v členu 87 ES.

Uporaba javnih sredstev

55 Po mnenju dežele Sardinije zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, ne predvideva nobene intervencije, financirane z deželnimi sredstvi. Prišlo naj ne bi do nobene opustitve deželnih prejemkov, ker podjetja rezidenti že prispevajo za okoljsko izkoriščanje z deležem prejemkov, ki izhajajo iz davkov, ki so jih plačala. Deželni davek na pristanek naj bi povečal te prejemke z razširitvijo obveznosti okoljskega prispevanja tudi za tiste, ki kot nerezidenti ne prispevajo k navedenemu izdatku z običajnimi davki.

56 V zvezi s tem je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pojem pomoči lahko zajema ne le pozitivne dajatve, kot so subvencije, posojila ali udeležba v kapitalu podjetij, temveč prav tako ukrepe, ki v različnih oblikah zmanjšujejo stroške, ki običajno bremenijo proračun podjetja, in so zato, ne da bi bili subvencije v pravem pomenu besede, iste narave in imajo enake učinke (glej zlasti sodbi z dne 19. septembra 2000 v zadevi Nemčija proti Komisiji, C-156/98, Recueil, str. I-6857, točka 25, in z dne 1. julija 2008 v združenih zadevah Chronopost in La Poste proti UFEX in drugim, C-341/06 P in C-342/06 P, ZOdl. str. I-4777, točka 123 in navedena sodna praksa).

57 Kot je opozorila Komisija, davčna zakonodaja, kakršna je ta, obravnavana v postopku v glavni stvari, ki nekaterim podjetjem omogoča, da niso obdavčena z zadevnim davkom, pomeni državno pomoč, tudi če ne obsega prenosa javnih sredstev, ker gre za to, da se zadevne oblasti odpovedo davčnim prejemkom, ki bi jih lahko normalno prejele (zgoraj navedena sodba Nemčija proti Komisiji, točke od 26 do 28).

58 Zato je na podlagi okoliščin, da davčna zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, ne določa dodelitve subvencije, ampak neobdavčitev z deželnim davkom na pristanek za uporabnike zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, ki imajo davčni domicil na ozemlju dežele, mogoče ugotoviti, da neobdavčitev lahko pomeni državno pomoč.

Selektivnost davčne zakonodaje, obravnavane v postopku v glavni stvari

59 Po mnenju dežele Sardinije različno obravnavanje med podjetji rezidenti in nerezidenti ne pomeni selektivne prednosti. Davčna zakonodaja, obravnavana v postopku v glavni stvari, naj namreč ne bi bila selektivna z geografskega vidika, saj je skladno z razlago Sodišča v sodbi z dne

6. septembra 2006 v zadevi Portugalska proti Komisiji (C?88/03, ZOdl., str. I?7115) referen?ni okvir, v katerem bi bilo treba presojati „splošnost“ ukrepa, okvir poddržavnega organa, ?eprav ima ta zadostno avtonomijo. Za tak primer naj bi šlo v postopku v glavni stvari, ker naj bi dežela Sardinija imela avtonomne pristojnosti, podeljene s statutom, ki ima mo? ustavnega zakona, ki jo pooblaš?a, da uvede lastne davke. Poleg tega, v skladu z na?elom, ki je splošnejše od enakosti na dav?nem podro?ju, naj bi navedena zakonodaja razli?no obdav?ila položaje, ki so razli?ni *de jure* in *de facto*.

60 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je iz sodne prakse, ki jo navaja tožena stranka v postopku v glavni stvari, jasno razvidno, da glede na to, da gre za ukrep, ki ga ni sprejel nacionalni zakonodajalec, ampak poddržavni organ, tak ukrep zgolj zato, ker daje prednosti le na delu nacionalnega ozemlja, na katerem se uporablja, ni selektiven v smislu ?lena 87(1) ES (glej zgoraj navedeno sodbo Portugalska proti Komisiji, to?ki 53 in 57, in sodbo z dne 11. septembra 2008 v združenih zadevah UGT-Rioja in drugi, od C?428/06 do C?434/06, ZOdl., str. I?6747, to?ki 47 in 48).

61 Vendar je iz te sodne prakse tudi razvidno, da je za presojo selektivnosti ukrepa, ki ga je sprejel poddržavni subjekt, ki ima avtonomni status v razmerju do centralne vlade, kakršen je ta, ki ga ima dežela Sardinija, treba preizkusiti, ali ta ukrep glede svojega cilja pomeni prednost za posamezna podjetja glede na druga – znotraj pravnega reda, v katerem subjekt izvaja svoje pristojnosti – ki so v dejansko in pravno primerljivem položaju (glej sodbo z dne 8. novembra 2001 v zadevi Adria-Wien Pipeline in Wietersdorfer ? Peggauer Zementwerke, C?143/99, Recueil, str. I?8365, to?ka 41, in zgoraj navedeno sodbo Portugalska proti Komisiji, to?ki 56 in 58).

62 Zato je treba ugotoviti, ali so podjetja z dav?nim domicilom zunaj ozemlja dežele glede zna?ilnosti deželnega davka na pristanek v dejanskem in pravnem položaju, ki je primerljiv s položajem podjetij s sedežem na tem ozemlju.

63 Kot je razvidno iz to?k 36 in 37 te sodbe, je treba ugotoviti, da so ob upoštevanju narave in cilja navedenega davka vse fizi?ne in pravne osebe, ki izvajajo in koristijo storitve pristanka na Sardiniji, v nasprotju s tem, kar zatrjuje tože?a stranka v postopku v glavni stvari, v objektivno primerljivem položaju ne glede na kraj, v katerem so rezidenti oziroma imajo sedež. Iz tega sledi, da se ukrep ne more šteti za splošen, ker se ne uporablja na splošno za gospodarske subjekte, ki s svojimi zrakoplovi in rekreativnimi plovili pristajajo na Sardiniji.

64 Zato dav?na zakonodaja, kakršna je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, pomeni ukrep državne pomo?i za podjetja s sedežem na Sardiniji.

65 Predložitveno sodiš?e mora zato ukrepati skladno s to ugotovitvijo.

66 V teh okoliš?inah je treba na drugo in ?etrto vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 87(1) ES razlagati tako, da dav?na zakonodaja deželne oblasti, ki uveljavlja davek na pristanek, kakršen je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, in ki bremeni le fizi?ne in pravne osebe z dav?nim domicilom zunaj ozemlja dežele, pomeni ukrep državne pomo?i za podjetja s sedežem na tem ozemlju.

Stroški

67 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (veliki senat) razsodilo:

1) Člen 49 ES je treba razlagati tako, da nasprotuje davčni zakonodaji deželne oblasti, kakršna je ta, določena v členu 4 zakona dežele Sardinije št. 4 z dne 11. maja 2006, ki vsebuje različne določbe s področja prihodkov, ponovne opredelitve stroškov, socialnih politik in razvoja, v različici, ki izhaja iz člena 3(3) zakona dežele Sardinije št. 2 z dne 29. maja 2007, ki vsebuje določbe o letnem in večletnem proračunu dežele – zakon o financah 2007, ki uveljavlja deželni davek na turistične pristanke zrakoplovov, namenjenih zasebnemu prevozu oseb, in rekreacijskih plovil, ki bremeni le fizične in pravne osebe z davčnim domicilom zunaj ozemlja te dežele.

2) Člen 87(1) ES je treba razlagati tako, da davčna zakonodaja deželne oblasti, ki uvaja davek na pristanek, kakršen je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, in ki bremeni le fizične in pravne osebe z davčnim domicilom zunaj ozemlja dežele, pomeni ukrep državne pomoči za podjetja s sedežem ne tem ozemlju.

Podpisi

* Jezik postopka: italijanščina.