

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

30. marts 2006 *

I sag C-451/03,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Corte d'appello di Milano (Italien) ved afgørelse af 15. oktober 2003, indgået til Domstolen den 27. oktober 2003, i sagen:

Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti Srl

mod

Giuseppe Calafiori,

procesdeltager:

Pubblico Ministero,

* Processprog: italiensk.

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne J. Malenovský, S. von Bahr (refererende dommer), A. Borg Barthet og U. Löhmus,

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer
justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 25. maj 2005,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti Srl ved advocati F. Capelli og M. Valcada
- den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato D. Del Gaizo
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og V. Di Bucci, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 28. juni 2005,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om en præjudiciel afgørelse angår fortolkningen af artikel 4 EF, 10 EF, 82 EF, 86 EF og 98 EF vedrørende konkurrence, artikel 43 EF, 48 EF og 49 EF vedrørende etableringsretten og den frie udveksling af tjenesteydelser samt artikel 87 EF vedrørende statsstøtte.

- 2 Denne anmodning er forelagt som led i en sag mellem selskabet Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti Srl (herefter »ADC Servizi«) og notar Giuseppe Calafiori vedrørende sidstnævntes afslag på at optage en beslutning fra dette selskabs generalforsamling om at ændre selskabets vedtægter på registret over virksomheder i Milano.

Nationale retsfor skrifter

- 3 De nationale retsfor skrifter, som de følger af forelæggelseskendelsen, kan sammenfattes således.

- 4 Lovdekret nr. 241 af 9. juli 1997, som suppleret ved lovdekret nr. 490 af 28. december 1998 (herefter »lovdekret nr. 241/97«), tildeler de enkelte centre for skattemæssig bistand (herefter »CAF«) retten til at udøve bestemte aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet, herunder arbejde vedrørende den årlige selvangivelse for arbejdstagere og hermed ligestillede personer.

- 5 Ved artikel 34, stk. 4, i lovdekret nr. 241/97 er CAF tildelt eneret til at foretage opgørelsen på selvangivelsen af den udbetalte indkomst ud fra den forenkede model (model 730), inklusive udfærdigelse til skatteyderen af en genpart af den udfyldte selvangivelse og af en opgørelse over forskudsskat samt fremsendelse til opkrævningsleddet af resultatet af selvangivelsen med henblik på udligning ved modregning af indeholdt kildeskat samt endelig fremsendelse af selvangivelserne til skattemyndighederne.

- 6 CAF fik ved artikel 35, stk. 2, litra b), i lovdekret nr. 241/97 desuden eneret på kontrol af overensstemmelsen mellem de opgivne oplysninger i selvangivelserne i forhold til den medsendte dokumentation.

- 7 CAF skal stiftes som kapitalselskaber, der udøver deres virksomhed efter forudgående godkendelse af Finansministeriet. De kan udelukkende dannes af retssubjekter omhandlet i artikel 32 og 33 i lovdekret nr. 241/97. Der er navnlig tale om enten sammenslutninger af arbejdsgivere eller fagforeninger eller territoriale sammenslutninger, der er bemyndiget af disse og har i alt mindst 50 000 medlemmer, eller visse skatteopkrævningsled med mindst 50 000 medarbejdere eller hjælpeforeninger for arbejdere med deltagelse af arbejdsgiversiden («istituti di patronato») med i alt mindst 50 000 medlemmer. For så vidt angår visse af de retssubjekter, der er nævnt i lovdekret nr. 241/97, fremgår det, at muligheden for at oprette CAF er begrænset til retssubjekter med hjemsted i Italien.

- 8 Derudover er det bestemt i artikel 33, stk. 2, i lovdekret nr. 241/97, at CAF udpeger en eller flere ledere af den skattemæssige bistand, som skal findes blandt de personer, der er optaget i fortegnelsen over økonomikonsulenterne eller i fortegnelsen over selvstændige bogholdere.

- 9 Den pågældende lovgivning fastsætter, at CAF for de forbeholdte aktiviteter modtager en betaling fra statskassen på oprindeligt 25 000 ITL for hver enkelt udarbejdet og indsendt erklæring, hvilket senere er hævet til ca. 14 EUR.

Hovedsagens faktiske omstændigheder

- 10 ADC Servizi, der har hjemsted i Milano, havde til formål at yde administrativ bistand og bogholderbistand samt rådgivning i relation hertil.
- 11 Dette selskabs ekstraordinære generalforsamling besluttede den 25. februar 2003 at godkende vedtagelsen af de nye vedtægter med henblik på at tage hensyn til den omstændighed, at selskabet ligeledes udøvede virksomhed med skattemæssig bistand til virksomheder, deres ansatte og hermed ligestillede personer samt til pensionister.
- 12 Den protokolførende notar, Giuseppe Calafiori, afviste at optage denne beslutning på registret over virksomheder i Milano, eftersom ændringen af vedtægterne, der bemyndigede selskabet til at udøve de nævnte aktiviteter med skattemæssig bistand, ifølge ham var i strid med artikel 34 i lovdekret nr. 241/97.
- 13 ADC Servizi anmodede Tribunale di Milano om at påbyde optagelsen af den nævnte beslutning på registret over virksomheder i Milano. Ved kendelse af 15. maj 2003 frifandt denne retsinstans notaren.

- 14 ADC Servizi kærede denne kendelse til Corte d'appello di Milano med påstand om, at bestemmelserne i lovdekret nr. 241/97 ved at tildele CAF eneret til udøvelsen af bestemte aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet var uforenelige med EF-traktaten.
- 15 Corte d'appello di Milano har fundet, at indbringelsen af den verserende sag for denne ret rejser spørgsmål vedrørende fortolkningen af fællesskabsretten.
- 16 Den har først bemærket, at ansatte, pensionister og hermed ligestillede personer ligeledes vil kunne henvende sig til CAF ved spørgsmål, som ikke er forbeholdt disse institutioner ved den pågældende lovgivning, hvilket medfører en fordrejning af konkurrencen på dette marked. Følgelig er den ordning, der således er skabt, i modstrid med artikel 10 EF, 81 EF, 82 EF og 86 EF.
- 17 Corte d'appello di Milano har endvidere fremhævet, at tildelingen af eneretten til at foretage opgørelse på selvangivelserne af indkomst for visse retssubjekter, der opfylder præcise kriterier, ikke kun for den indenlandske erhvervsdrivende, men ligeledes for en erhvervsdrivende med hjemsted i en anden medlemsstat, udgør en hindring for udøvelsen af dens virksomhed, der kan være en restriktion som forbudt ved artikel 43 EF, 48 EF og 49 EF.
- 18 Endelig forekommer det den nævnte nationale retsinstans, at den betaling, der er nævnt i denne doms præmis 9 til fordel alene for CAF, og som sker fra statskassen, falder ind under forbuddet i artikel 87 EF og 88 EF.

De præjudicielle spørgsmål

19 På baggrund af disse overvejelser har Corte d'appello di Milano besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Skal artikel 4 EF, 10 EF, 82 EF, 86 EF og 98 EF fortolkes således, at de antages at være til hinder for nationale bestemmelser — in casu [lovdekret nr. 241 af 9. juli 1997], jf. tillige bekendtgørelse af lov om indkomstskat (DPR [dekret fra republikkens præsident] nr. 917 af 22.12.1986) og lov nr. 413 af 30. december 1991 — som forbeholder eneretten til at udøve visse aktiviteter med skatterådgivning for en enkelt gruppe retssubjekter, [...] CAF [...], hvorved andre af sektorens erhvervsdrivende afskæres fra — skønt de er autoriseret til at udøve erhvervet som skatte- og regnskabsrådgiver (økonomikonsulenter, bogholdere og advokater samt arbejdskonsulenter) — på lige vilkår at udøve de ovennævnte aktiviteter, der er forbeholdt CAF?

- 2) Skal artikel 43 EF, 48 EF og 49 EF fortolkes således, at de antages at være til hinder for nationale bestemmelser — in casu [lovdekret nr. 241 af 9. juli 1997], jf. tillige bekendtgørelse af lov om indkomstskat (DPR nr. 917 [...]) og lov nr. 413 af 30. december 1991 — som forbeholder eneretten til at udøve visse aktiviteter med skatterådgivning for en enkelt gruppe retssubjekter — CAF, hvorved andre af sektorens erhvervsdrivende afskæres fra — skønt de er autoriseret til at udøve erhvervet som skatte- og regnskabsrådgiver (økonomikonsulenter, bogholdere og advokater samt arbejdskonsulenter) — på lige vilkår at udøve de ovennævnte aktiviteter, der er forbeholdt CAF?

- 3) Skal artikel 87 EF fortolkes således, at der antages at foreligge statsstøtte i forbindelse med en foranstaltning som indeholdt i reglerne i [lovdekret nr. 241 af 9. juli 1997], navnlig dennes artikel 38, der til fordel for CAF fastsætter betaling fra statskassen for de aktiviteter, der omhandles i artikel 34, stk. 4, og for de aktiviteter, der omhandles i artikel 37, stk. 2, i det nævnte lovdekret?«

Det første spørgsmål

- 20 Indledningsvis skal det bemærkes, at artikel 4 EF og 98 EF fastsætter de grundlæggende principper for den økonomiske politik i Fællesskabet og henviser til den sammenhæng, som konkurrencereglerne i artikel 82 EF og 86 EF er en del af. Som følge heraf nødvendiggør den nationale retsinstitans' henvisning til artikel 4 EF og 98 EF ikke et særskilt svar i forhold til det, der vil blive givet vedrørende fortolkningen af artikel 82 EF og 86 EF.
- 21 Det skal følgelig fastslås, at den forelæggende ret ved sit første spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 82 EF og 86 EF er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der tildeler CAF eneret til at udøve visse aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet.
- 22 I den forbindelse skal der henvises til, at det i medfør af artikel 82 EF er forbudt en eller flere virksomheder at misbruge en dominerende stilling på fællesmarkedet eller en væsentlig del heraf.
- 23 Det skal ligeledes præciseres, at den blotte skabelse af en dominerende stilling ved tildeling af særlige eller eksklusive rettigheder i medfør af artikel 86, stk. 1, EF ikke i sig selv er uforeneligt med artikel 82 EF. En medlemsstat overtræder kun

forbuddene i disse to bestemmelser, såfremt den pågældende virksomhed alene ved udøvelsen af de særlige eller eksklusive rettigheder, som er indrømmet den, foranlediges til at udnytte sin dominerende stilling på en måde, der er udtryk for misbrug, eller såfremt rettighederne må antages at skabe en retstilstand, som medfører, at virksomheden gør sig skyldig i et sådant misbrug (dom af 25.10.2001, sag C-475/99, *Ambulanz Glöckner*, Sml. I, s. 8089, præmis 39).

- 24 Som følge heraf skal det ikke blot afklares, om den nationale lovgivning har bevirket, at CAF er blevet tildelt særlige og eksklusive rettigheder i artikel 86, stk. 1, EF's forstand, men ligeledes om en sådan lovgivning har kunnet føre til et misbrug af en dominerende stilling.
- 25 Det skal — uafhængigt af, om sådanne særlige eller eksklusive rettigheder er blevet tildelt CAF ved den nationale lovgivning — fremhæves, at hverken forelæggelseskendelsen eller de skriftlige bemærkninger har forsynet Domstolen med de faktiske eller retlige oplysninger, der kan sætte den i stand til at fastslå, om betingelserne for tilstedeværelsen af en dominerende stilling eller et misbrug i artikel 82 EF's forstand er opfyldt.
- 26 Domstolen kan herefter ikke give et brugbart svar på det første spørgsmål.

Det andet spørgsmål

- 27 Ved det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 43 EF og 49 EF er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der tildeler CAF eneret til at udøve visse aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet.

- 28 Indledningsvis bemærkes, at den italienske regering har gjort gældende, at dette spørgsmål må afvises, for så vidt som de samlede forhold i den pågældende aktivitet indskrænker sig til en enkelt medlemsstats territorium.
- 29 I den forbindelse skal det bemærkes, at en besvarelse ikke desto mindre kan være relevant for den forelæggende ret, såfremt det i en sag som den foreliggende er et krav i den nationale lovgivning, at en italiensk statsborger skal have de samme rettigheder som dem, en statsborger fra en anden medlemsstat vil kunne støtte på fællesskabsretten i en tilsvarende situation (jf. kendelse af 17.2.2005, sag C-250/03, Mauri, Sml. I, s. 1267, præmis 21).
- 30 Der er således grundlag for at undersøge, om de traktatbestemmelser, hvis fortolkning der er anmodet om, er til hinder for anvendelsen af en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, for så vidt som den anvendes på personer med bopæl i andre medlemsstater.
- 31 Det skal indledningsvis påpeges, at artikel 43 EF og 49 EF stiller krav om ophævelse af restriktioner for etableringsfriheden og den frie udveksling af tjenesteydelser, og at alle foranstaltninger, som forbyder, medfører ulemper for eller gør udøvelsen af disse friheder mindre attraktiv, skal betragtes som sådanne restriktioner (jf. navnlig dom af 15.1.2002, sag C-439/99, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 305, præmis 22).
- 32 I den henseende fremgår det af forelæggelseskendelsen, at lovdekret nr. 241/97 tildeler CAF enekompetence til at tilbyde skatteyderne visse ydelser med rådgivning og bistand på det skattemæssige område og navnlig skattemæssig bistand til arbejdstagere og hermed ligestillede personer med henblik på opgørelsen på selvangivelsen ud fra den forenklede model.

- 33 For så vidt angår den frie udveksling af tjenesteydelser forhindrer en sådan national lovgivning ved at tildele denne virksomhed til CAF fuldstændigt, at erhvervsdrivende, der har hjemsted i andre medlemsstater, får adgang til markedet for de pågældende ydelser.
- 34 For så vidt angår etableringsfriheden kan en sådan lovgivning ved at begrænse muligheden for at oprette CAF til visse retssubjekter, der opfylder strenge betingelser, og — som det følger af de forelagte oplysninger — til visse retssubjekter, der har deres hjemsted i Italien, besværliggøre og endda fuldstændigt forhindre, at erhvervsdrivende, der kommer fra andre medlemsstater, kan udøve deres ret til at etablere sig i Italien med henblik på at levere de pågældende ydelser.
- 35 Følgelig udgør tildelingen til CAF af en enekompetence til at levere visse ydelser med rådgivning og bistand på det skattemæssige område en begrænsning af etableringsfriheden og den frie udveksling af tjenesteydelser, der principielt er forbudt i henhold til artikel 43 EF og 49 EF.
- 36 Bestemmelserne i den nationale lovgivning, som begrænser muligheden for at oprette CAF til visse retssubjekter, der allerede er etableret i Italien, er diskriminerende. Sådanne bestemmelser kan kun tillades, for så vidt som de er begrundede i hensynet til den offentlige orden, sikkerhed eller sundhed, som bestemt i artikel 46 EF og 55 EF, der ikke er blevet gjort gældende i den foreliggende sag (dom af 29.5.2001, sag C-263/99, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 4195, præmis 15).
- 37 Bestemmelserne i den omtvistede nationale lovgivning, som finder anvendelse på enhver person eller ethvert selskab, der driver virksomhed på værtsmedlemsstatens område, kan derimod være berettigede, når de er begrundet i tvingende almene hensyn, for så vidt som de er egnede til at sikre virkeliggørelsen af det formål, de forfølger, og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at opnå formålet (jf. dom af 17.10.2002, sag C-79/01, Payroll m.fl., Sml. I, s. 8923, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

- 38 Det skal i den forbindelse fremhæves, at den generelle interesse, der er forbundet med at beskytte den omhandlede tjenesteydelses modtagere mod skade, de ville kunne lide som følge af tjenesteydelser fra personer, som ikke besidder de fornødne faglige kvalifikationer, kan berettige til en begrænsning i den frie udveksling af tjenesteydelser (jf. i den retning dom af 25.7.1991, sag C-76/90, Säger, Sml. I, s. 4221, præmis 15-17).
- 39 Som generaladvokaten har fremhævet i punkt 49 i sit forslag, er visse af de tjenesteydelser, der er tildelt CAF — såsom udfærdigelse til skatteyderen af en genpart af den udfyldte selvangivelse og af en opgørelse over forskudsskat, fremsendelse af selvangivelserne til skattemyndighederne samt fremsendelse til opkrævningsleddet af resultatet af selvangivelsen — i det væsentlige af simpel karakter og kræver ikke særlige faglige kvalifikationer.
- 40 Det står klart, at arten af disse tjenesteydelser ikke kan berettige til en begrænsning af deres udøvelse til dem, der besidder særlige faglige kvalifikationer.
- 41 Hvis nogle af CAF's opgaver derimod viser sig vanskeligere, dvs. navnlig kontrollen af overensstemmelsen mellem de afgivne oplysninger i selvangivelserne i forhold til den medsendte dokumentation, ses det ikke, at de institutioner, der er bemyndiget til at være CAF, yder garanti om særlige faglige egenskaber med henblik på at opfylde disse opgaver.
- 42 Som det fremgår af forelæggelseskendelsen, udpeger CAF ifølge artikel 33, stk. 2, i lovdekret nr. 241/97 lederne af varetagelsen af disse opgaver blandt de personer, som er optaget i fortegnelsen over økonomikonsulenterne eller i fortegnelsen over selvstændige bogholdere, dvs. sagkyndige, som ikke i eget navn kan tilbyde de ydelser, der er tildelt CAF.

- 43 I betragtning heraf er det ikke klart, at bestemmelserne i lovdekret nr. 241/97 er egnede til at sikre den generelle interesse, der nævnt i denne doms præmis 38, ved at CAF tildeles en enekompetence til at levere visse ydelser med rådgivning og bistand på det skattemæssige område.
- 44 I retsmødet har den italienske regering gjort gældende, at den omhandlede nationale lovgivning i hvert fald er berettiget i henhold til artikel 45, stk. 1, EF og artikel 55 EF, hvorefter etableringsfriheden og den frie udveksling af tjenesteydelser ikke gælder for virksomhed, der er forbundet med udøvelse af offentlig myndighed.
- 45 Det skal i den forbindelse bemærkes, at artikel 45 EF og 55 EF for så vidt angår undtagelsen fra den grundlæggende regel om etableringsfrihed skal fortolkes således, at deres rækkevidde begrænses til det, der er strengt nødvendigt for at varetage de interesser, som bestemmelserne tillader medlemsstaterne at beskytte (dom af 15.3.1988, sag 147/86, Kommissionen mod Grækenland, Sml. s. 1637, præmis 7, og af 29.10.1998, sag C-114/97, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 6717, præmis 34).
- 46 Den undtagelse, der er bestemt i disse artikler, skal således ifølge fast retspraksis begrænses til virksomhed, som i sig selv er direkte og særligt forbundet med udøvelse af offentlig myndighed (dom af 21.6.1974, sag 2/74, Reyners, Sml. s. 631, præmis 45, og af 13.7.1993, sag C-42/92, Thijssen, Sml. I, s. 4047, præmis 8, samt dommen i sagen Kommissionen mod Spanien, præmis 35, og dom af 31.5.2001, sag C-283/99, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 4363, præmis 20).
- 47 Det skal fastslås, at kontrollen af overensstemmelsen mellem de oplysninger, der fremgår af selvangivelserne, og den medsendte dokumentation ikke udgør en direkte og særlig udøvelse af offentlig myndighed, selv om den faktisk sjældent betvivles af skattemyndighederne, men er en foranstaltning, der har til formål at forberede eller at fremme udførelsen af de opgaver, der påhviler skattemyndighederne.

- 48 Det forholder sig på samme måde for så vidt angår de øvrige opgaver, der fremgår af artikel 34 og 35 i lovdekret nr. 241/97 og er nævnt af den nationale ret i forelæggelseskendelsen, dvs. udfærdigelse til skatteyderen af en genpart af den udfyldte selvangivelse og af en opgørelse over forskudsskat samt fremsendelse til opkrævningsleddet af resultatet af selvangivelsen samt endelig fremsendelse af selvangivelserne til skattemyndighederne.
- 49 Det skal følgelig fastslås, at den virksomhed, der er tildelt CAF — som den i forelæggelseskendelsen omhandlede — ikke hører ind under undtagelsen i artikel 45 EF og 55 EF.
- 50 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at artikel 43 EF og 49 EF skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der forbeholder CAF eneretten til at udøve visse aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet.

Det tredje spørgsmål

- 51 Indledningsvis bemærkes, at den forelæggende ret med sit tredje spørgsmål på én gang henviser til bestemmelserne i artikel 38 i lovdekret nr. 241/97 vedrørende udbetalingen af et vederlag til CAF, bestemmelserne i samme dekrets artikel 34, stk. 4, vedrørende de aktiviteter med skattemæssig bistand, som CAF udfører, og dem, der fremgår af det nævnte dekrets artikel 37, stk. 2, vedrørende de aktiviteter med skattemæssig bistand, som leveres af andre selskaber.

- 52 Begrundelsen for den forelæggende rets kendelse angår udelukkende udbetalingen af et vederlag til CAF.
- 53 Gennemgangen af det tredje spørgsmål skal derfor begrænses til det vederlag, der udbetales CAF i medfør af artikel 34, stk. 4, og artikel 38, stk. 1, i lovdekret nr. 241/97.
- 54 Det skal følgelig fastslås, at den forelæggende ret med sit tredje spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om et vederlag som det, der oppebæres af CAF for udfærdigelsen og fremsendelsen af en selvangivelse i overensstemmelse med artikel 34, stk. 4, og artikel 38, stk. 1, i lovdekret nr. 241/97, udgør statsstøtte i artikel 87, stk. 1, EF's forstand.
- 55 Indledningsvis skal der endvidere henvises til fast retspraksis, hvorefter alle betingelserne i denne bestemmelse skal være opfyldt, for at der kan være tale om »støtte« (jf. dom af 21.3.1990, sag C-142/87, Belgien mod Kommissionen, den såkaldte »Tubemeuse«-sag, Sml. I, s. 959, præmis 25, af 14.9.1994, forenede sager C-278/92 — C-280/92, Spanien mod Kommissionen, Sml. I, s. 4103, præmis 20, af 16.5.2002, sag C-482/99, Frankrig mod Kommissionen, Sml. I, s. 4397, præmis 68, og af 24.7.2003, sag C-280/00, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, Sml. I, s. 7747, præmis 74).
- 56 For det første skal der være tale om statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler. For det andet skal denne støtte kunne påvirke samhandelen mellem medlemsstater. For det tredje skal den give modtageren en fordel. For det fjerde skal den fordreje eller true med at fordreje konkurrencevilkårene.

- 57 For så vidt angår den første betingelse er den opfyldt, eftersom vederlaget, der er bestemt i artikel 38, stk. 1, i lovdekret nr. 241/97, afholdes af statskassen.
- 58 For så vidt angår den anden betingelse skal der lægges vægt på, at betydelige beløb kan udbetales CAF i medfør af artikel 38, stk. 1, i lovdekret nr. 241/97, og at erhvervsdrivende, der kommer fra andre medlemsstater, ville kunne opnå tilladelse til at oprette CAF og herved få disse beløb. Under sådanne omstændigheder kan den pågældende foranstaltning påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne.
- 59 Vedrørende den tredje og fjerde betingelse skal det påpeges, at en foranstaltning — uanset hvilken form den end måtte have — skal anses for at være støtte, hvis den direkte eller indirekte favoriserer visse virksomheder, eller den begunstigede virksomhed opnår en økonomisk fordel, som den ikke ville have opnået under sædvanlige markedsbetingelser (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 84).
- 60 For så vidt som en statslig foranstaltning derimod må betragtes som en kompensation, der er et vederlag for de af de begunstigede virksomheder leverede ydelser til opfyldelse af forpligtelser til offentlig tjeneste, således at disse virksomheder reelt ikke har en økonomisk fordel, og denne foranstaltning således ikke har den virkning at sætte disse virksomheder i en konkurrencemæssigt fordelagtig position i forhold til de konkurrerende virksomheder, hører en sådan støtte ikke under artikel 87, stk. 1, EF (dommen i sagen Altmark Trans et Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 87).
- 61 For at en sådan kompensation i det enkelte tilfælde alligevel kan falde uden for begrebet statsstøtte, skal en række betingelser imidlertid være opfyldt (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 88).

- 62 For det første skal den pågældende virksomhed, der nyder godt af et sådant vederlag, faktisk være pålagt at opfylde forpligtelser til offentlig tjeneste, og disse forpligtelser skal være klart defineret (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 89).
- 63 I den forbindelse kan det ikke udelukkes, at en medlemsstat som »offentlig tjeneste« kan kvalificere den skattemæssige bistand, som CAF i henhold til artikel 34, stk. 4, i lovdekret nr. 241/97 leverer til arbejdstagere og hermed ligestillede personer, og som sigter til at hjælpe skatteyderne med at opfylde deres skattemæssige forpligtelser og fremme udførelsen af de opgaver, der påhviler skattemyndighederne.
- 64 For det andet skal de kriterier, der er grundlaget for beregningen af kompensationen, være fastlagt på forhånd på en objektiv og gennemskuelig måde for at undgå, at kompensationen indebærer en økonomisk fordel, der kan begunstige den pågældende virksomhed i forhold til de konkurrerende virksomheder (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 90).
- 65 I den forbindelse fremgår det, at den kompensation, der er fastsat til ca. 14 EUR for hver selvangivelse, der udfærdiges og sendes til skattemyndighederne, opfylder denne betingelse.
- 66 For det tredje må kompensationen ikke overstige, hvad der er nødvendigt for helt eller delvis at dække de udgifter, der er afholdt ved opfyldelsen af forpligtelserne til offentlig tjeneste, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 92).

- 67 For det fjerde må kompensationen fastlægges på grundlag af en analyse af de omkostninger, som en gennemsnitsvirksomhed, der er veldrevet og tilstrækkeligt udstyret med transportmidler til at kunne opfylde de stillede krav til den offentlige tjeneste, ville have ved at opfylde forpligtelserne, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne (dommen i sagen Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, præmis 93).
- 68 For at gennemgå de to sidste betingelser vedrørende størrelsen af det pågældende vederlag, er det nødvendigt at bedømme hovedsagens faktiske omstændigheder.
- 69 Det skal i den forbindelse bemærkes, at Domstolen hverken har kompetence til at bedømme de faktiske omstændigheder i hovedsagen eller til at anvende de fællesskabsbestemmelser, den har fortolket, på nationale foranstaltninger eller situationer, da dette alene tilkommer den nationale ret (jf. dom af 19.12.1968, sag 13/68, Salgoil, Sml. 1965-1968, s. 553, org.ref.: Rec. s. 661, på s. 672, af 23.1.1975, sag 51/74, Van der Hulst, Sml. s. 79, præmis 12, af 8.2.1990, sag C-320/88, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, Sml. I, s. 285, præmis 11, af 5.10.1999, forenede sager C-175/98 og C-177/98, Lirussi og Bizzaro, Sml. I, s. 6881, præmis 38, og af 15.5.2003, sag C-282/00, RAR, Sml. I, s. 4741, præmis 47).
- 70 Det tilkommer således den nationale ret i betragtning af hovedsagens faktiske forhold at bedømme, om kompensationen, der er bestemt i artikel 38, stk. 1, i lovdekret nr. 241/97, udgør statsstøtte i artikel 87, stk. 1, EF's forstand.
- 71 I den forbindelse skal det ligeledes bemærkes, at den nationale ret ikke har kompetence til at vurdere statsstøttes eller støtteordningers forenelighed med fællesmarkedet. Denne vurdering hører under Kommissionen for De Europæiske Fællesskabers enekompetence, der handler under Domstolens kontrol (jf. dom af 21.11.1991, sag C-354/90, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires og Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon mod

Kommissionen, Sml. I, s. 5505, præmis 14, af 11.7.1996, sag C-39/94, SFEI m.fl., Sml. I, s. 3547, præmis 42, og af 17.6.1999, sag C-295/97, Piaggio, Sml. I, s. 3735, præmis 31).

72 I betragtning af det ovenfor anførte skal det tredje spørgsmål besvares med, at en foranstaltning, hvorved en medlemsstat foreskriver betaling af en kompensation fra statskassen til fordel for visse virksomheder, der har til opgave at yde bistand til skatteydere for så vidt angår udfærdigelsen og fremsendelsen af selvangivelser til skattemyndighederne, skal betegnes som statsstøtte i artikel 87, stk. 1, EF's forstand, når

- kompensationens størrelse overstiger, hvad der er nødvendigt for helt eller delvis at dække de udgifter, der er afholdt ved opfyldelsen af forpligtelserne til offentlig tjeneste, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne, og
- kompensationen ikke fastlægges på grundlag af en analyse af de omkostninger, som en gennemsnitsvirksomhed, der er veldrevet og tilstrækkeligt udstyret med transportmidler til at kunne opfylde de stillede krav til den offentlige tjeneste, ville have ved at opfylde forpligtelserne, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne.

Sagens omkostninger

73 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelser af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 43 EF og 49 EF skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der forbeholder CAF eneretten til at udøve visse aktiviteter med rådgivning og bistand på skatteområdet.

- 2) En foranstaltning, hvorved en medlemsstat foreskriver betaling af en kompensation fra statskassen til fordel for visse virksomheder, der har til opgave at yde bistand til skatteydere for så vidt angår udfærdigelsen og fremsendelsen af selvangivelser til skattemyndighederne, skal betegnes som statsstøtte i artikel 87, stk. 1, EF's forstand, når
 - kompensationens størrelse overstiger, hvad der er nødvendigt for helt eller delvis at dække de udgifter, der er afholdt ved opfyldelsen af forpligtelserne til offentlig tjeneste, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne, og

 - kompensationen ikke fastlægges på grundlag af en analyse af de omkostninger, som en gennemsnitsvirksomhed, der er veldrevet og tilstrækkeligt udstyret med transportmidler til at kunne opfylde de stillede krav til den offentlige tjeneste, ville have ved at opfylde forpligtelserne, idet der skal tages hensyn til de hermed forbundne indtægter og til en rimelig fortjeneste ved opfyldelsen af forpligtelserne.

Underskrifter