

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

JULIANE KOKOTT

της 2ας Ιουλίου 2009<sup>1</sup>

**I — Εισαγωγή**

1. Η υπό κρίση υπόθεση είναι η πρώτη στην οποία το Corte costituzionale, ιταλικό Συνταγματικό Δικαστήριο<sup>2</sup>, υποβάλλει στο Δικαστήριο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 234 ΕΚ.

2. Στην κύρια δίκη, μια διαδικασία αφηρημένου ελέγχου της συνταγματικότητας κανόνων δικαίου, εξετάζεται ένας περιφερειακός φόρος της Αυτόνομης Περιφέρειας της Σαρδηνίας<sup>3</sup>, ο οποίος επιβαλλόταν ετησίως στην εν λόγω περιφέρεια από το 2006 έως το 2008 κατά το διάστημα από 1ης Ιουνίου μέχρι 30 Σεπτεμβρίου επί ορισμένων προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής. Ωστόσο, η φορολογική υποχρέωση βάρυνε μόνον τα πρόσωπα που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία επιπλέον, ο φόρος δεν επιβαλλόταν, μεταξύ άλλων, επί προσεγγίσεων σκαφών τα οποία ελλιμενίζονται στη Σαρδηνία καθ' όλη τη διάρκεια του έτους.

3. Το Corte costituzionale έχει αμφιβολίες ως προς το κατά πόσο συμβιβάζεται η ως άνω επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική ρύθμιση με το κοινοτικό δίκαιο, και ειδικότερα με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών (άρθρο 49 ΕΚ) και με την απαγόρευση των κρατικών ενισχύσεων (άρθρο 87 ΕΚ). Η μη συμβατότητα του φόρου προς το κοινοτικό δίκαιο θα είχε σημασία και για τη διαδικασία ελέγχου της συνταγματικότητας της εν λόγω ρυθμίσεως ενώπιον του Corte costituzionale, διότι η κοινοτική νομοθεσία αποτελεί, σύμφωνα με το ιταλικό συνταγματικό δίκαιο, μέρος του κριτηρίου ελέγχου που εφαρμόζεται στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής.

**II — Νομικό πλαίσιο**

*A — Η κοινοτική νομοθεσία*

4. Το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται η υπό κρίση υπόθεση από απόψεως κοινοτικού δικαίου καθορίζεται, αφενός, από τις διατάξεις της Συνθήκης ΕΚ για την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών και, αφετέρου, από τις διατάξεις για τις κρατικές ενισχύσεις.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.

2 — Θα αναφέρεται στο εξής και ως «αιτούν δικαστήριο».

3 — Regione autonoma della Sardegna.

5. Η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών κατοχυρώνεται στο άρθρο 49, πρώτο εδάφιο, ΕΚ:

«Στο πλαίσιο των κατωτέρω διατάξεων, οι περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στο εσωτερικό της Κοινότητας απαγορεύονται όσον αφορά τους υπηκόους των κρατών μελών που είναι εγκατεστημένοι σε κράτος της Κοινότητας άλλο από εκείνο του αποδέκτου της παροχής.»

6. Περαιτέρω, το άρθρο 50, πρώτο εδάφιο, ΕΚ περιέχει τον ακόλουθο ορισμό:

«Κατά την έννοια της παρούσας συνθήκης, ως υπηρεσίες νοούνται οι παροχές που κατά κανόνα προσφέρονται αντί αμοιβής, εφόσον δεν διέπονται από τις διατάξεις τις σχετικές με την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των κεφαλαίων και των προσώπων.»

7. Το τμήμα της Συνθήκης ΕΚ που αφορά τις κρατικές ενισχύσεις αρχίζει με το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ, που έχει την ακόλουθη διατύπωση:

«Ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να

νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχειρίσεως ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής είναι ασυμβίβαστες με την κοινή αγορά, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές, εκτός αν η παρούσα συνθήκη ορίζει άλλως.»

8. Συμπληρωματικά, πρέπει να γίνει αναφορά στο άρθρο 88, παράγραφος 3, ΕΚ:

«Η Επιτροπή ενημερώνεται εγκαίρως περί των σχεδίων που αποβλέπουν να θεσπίσουν ή να τροποποιήσουν τις ενισχύσεις, ώστε να δύναται να υποβάλει τις παρατηρήσεις της. Αν κρίνει ότι σχέδιο ενισχύσεως δεν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά, κατά το άρθρο 87, κινεί αμελλητί τη διαδικασία που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο. Το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος δεν δύναται να εφαρμόσει τα σχεδιαζόμενα μέτρα πριν η Επιτροπή καταλήξει σε τελική απόφαση.»

## B — Η εθνική νομοθεσία

9. Από το εθνικό δίκαιο, πέρα από τις οικείες διατάξεις του ιταλικού Συντάγματος, σημασία έχουν αφενός ορισμένες διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας και αφετέρου ορισμένες διατάξεις που έχουν θεσπιστεί από την Regione autonoma della Sardegna.

1. Το ιταλικό Σύνταγμα

12. Το άρθρο 1, παράγραφος 2, του ιταλικού Codice della nautica da diporto<sup>5</sup>, που θεσπίστηκε με το Decreto legislativo<sup>6</sup> αριθ. 171 της 18ης Ιουλίου 2005, ορίζει τη ναυσιπλοΐα αναψυχής ως εξής:

10. Το ιταλικό Σύνταγμα ορίζει στο άρθρο 117, παράγραφος 1:

«Η νομοθετική εξουσία ασκείται από το κράτος και τις περιφέρειες κατά τρόπο σύμφωνο προς το Σύνταγμα και προς τις δεσμεύσεις που απορρέουν από την κοινοτική νομοθεσία και από τις διεθνείς υποχρεώσεις.»

«Για τους σκοπούς του παρόντος κώδικα, ως ναυσιπλοΐα αναψυχής νοείται η μη κερδοσκοπική ναυσιπλοΐα σε θαλάσσια και εσωτερικά ύδατα για αθλητικούς ή ψυχαγωγικούς σκοπούς.»

2. Η εθνική νομοθεσία της Ιταλίας

13. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, του Codice della nautica da diporto πραγματεύεται την εμπορική εκμετάλλευση των σκαφών αναψυχής, την οποία και ορίζει ως εξής:

11. Το άρθρο 743, παράγραφος 1, του ιταλικού Codice della navigazione<sup>4</sup> ορίζει την έννοια του αεροσκάφους ως εξής:

«1. Τα σκάφη αναψυχής χρησιμοποιούνται για εμπορικούς σκοπούς όταν

«Νοείται ως αεροσκάφος κάθε σκάφος που προορίζεται για την αεροπορική μεταφορά προσώπων ή πραγμάτων.»

a) αποτελούν αντικείμενο συμβάσεων μισθώσεως και ναυλώσεως

4 — Κώδικας ναυσιπλοΐας και αεροπλοΐας.

5 — Κώδικας ναυσιπλοΐας αναψυχής.

6 — Νομοθετικό διάταγμα.

- b) χρησιμοποιούνται για την επαγγελματική διδασκαλία της ναυσιπλοΐας αναψυχής ποιήθηκε το 2007<sup>8</sup>, περιλαμβάνει το άρθρο 4, το οποίο έχει την ακόλουθη διατύπωση:

«(Περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους)

- c) χρησιμοποιούνται από κέντρα καταδύσεων και υποβρύχιας εξάσκησης ως σκάφη υποστήριξης για τα πρόσωπα που πραγματοποιούν καταδύσεις για αθλητικούς ή ψυχαγωγικούς σκοπούς.

1. Από το 2006 επιβάλλεται περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους.

[...]»

2. Προϋποθέσεις επιβολής του φόρου είναι οι ακόλουθες:

3. Η νομοθεσία της Regione autonoma della Sardegna

- a) προσγείωση σε αεροδρόμιο της περιφέρειας αεροσκαφών της γενικής αεροπλοΐας, κατά την έννοια των άρθρων 743 επ. του κώδικα ναυσιπλοΐας, τα οποία χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων, κατά το διάστημα μεταξύ 1ης Ιουνίου και 30ής Σεπτεμβρίου

14. Ο νόμος 4 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 11ης Μαΐου 2006<sup>7</sup> (στο εξής και ως: περιφερειακός φόρος 4/2006), όπως τροπο-

8 — Οι τροποποιήσεις προκύπτουν από το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 29ης Μαΐου 2007, περί διατάξεων σχετικών με την κατάρτιση του ετήσιου και πολυετούς προϋπολογισμού της Περιφέρειας — Δημοσιονομικός νόμος 2007 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione — Legge finanziaria 2007). Οι τροποποιήσεις αυτές ίσχυαν, σύμφωνα με τη διάταξη περί παραπομπής, «από 31 Μαΐου 2007» (άρθρο 37 του ως άνω νόμου).

7 — Νόμος περί διαφόρων διατάξεων επί θεμάτων εσόδων, αναγκαριστηριισμού των δαπανών, κοινωνικών και αναπτυξιακών πολιτικών (Disposizioni varie in materia di entrate, riqualificazione della spesa, politiche sociali e di sviluppo).

- b) προσέγγιση σε λιμένες, αγκυροβόλια και θέσεις ελλιμενισμού της περιφέρειας, ή σε οργανωμένες ζώνες ελλιμενισμού στα χωρικά ύδατα κατά μήκος των ακτών της Σαρδηνίας, σκαφών αναψυχής κατά την έννοια του νομοθετικού διατάγματος 171 της 18ης Ιουλίου 2005 (κώδικας ναυσιπλοΐας αναψυχής) ή, εν πάση περιπτώσει, σκαφών που χρησιμοποιούνται για αναψυχή, μήκους άνω των 14 μέτρων, μετρούμενου βάσει των εναρμονισμένων προτύπων EN/ISO/DIS 8666, σύμφωνα με το άρθρο 3, στοιχείο b, του εν λόγω νομοθετικού διατάγματος, κατά το διάστημα μεταξύ 1ης Ιουνίου και 30ής Σεπτεμβρίου.
5. Ο φόρος καθορίζεται σε:
- a) 150 ευρώ για τα αεροσκάφη που είναι κατάλληλα για τη μεταφορά μέχρι τεσσάρων επιβατών,
- b) 400 ευρώ για τα αεροσκάφη που είναι κατάλληλα για τη μεταφορά από πέντε έως δώδεκα επιβατών,
3. Υπόκειται στον φόρο το φυσικό ή νομικό πρόσωπο με φορολογική κατοικία εκτός της περιφέρειας το οποίο εκμεταλλεύεται το αεροσκάφος [...] ή το σκάφος αναψυχής [...].
- c) 1 000 ευρώ για τα αεροσκάφη που είναι κατάλληλα για τη μεταφορά περισσότερων από δώδεκα επιβατών,
- d) 1 000 ευρώ για τα σκάφη μήκους από 14 έως και 15,99 μέτρα,
4. Ο κατά την παράγραφο 2, στοιχείο a, περιφερειακός φόρος οφείλεται για κάθε προσγείωση, ενώ ο κατά την παράγραφο 2, στοιχείο b, περιφερειακός φόρος οφείλεται κατ' έτος.
- e) 2 000 ευρώ για τα σκάφη μήκους από 16 έως και 19,99 μέτρα,

- f) 3 000 ευρώ για τα σκάφη μήκους από 20 έως και 23,99 μέτρα,
6. Απαλλάσσονται από τον φόρο:
- g) 5 000 ευρώ για τα πλοία μήκους από 24 έως και 29,99 μέτρα,
- a) τα σκάφη που προσεγγίζουν προκειμένου να συμμετάσχουν σε αγώνες, συναντήσεις πλοίων εποχής και σκαφών του ίδιου τύπου, καθώς και σε ιστιοπλοϊκές εκδηλώσεις, ακόμα και μη αγωνιστικού χαρακτήρα, που έχουν γνωστοποιηθεί προηγουμένως από τους διοργανωτές στις λιμενικές αρχές [ ...]
- h) 10 000 ευρώ για τα πλοία μήκους από 30 έως και 60 μέτρα,
- b) τα σκάφη αναψυχής που ελλιμενίζονται καθ' όλη τη διάρκεια του έτους στις λιμενικές εγκαταστάσεις της περιφέρειας
- i) 15 000 ευρώ για τα πλοία μήκους άνω των 60 μέτρων.
- c) η παραμονή για τεχνικούς λόγους κατά τον χρόνο που απαιτείται για την ολοκλήρωση των εργασιών.
- Ο φόρος μειώνεται κατά 50 % για τα ιστιοπλοϊκά σκάφη με βοηθητικό κινητήρα και για τα ιστιοπλοϊκά σκάφη motorsailer.

[...]

η επίμαχη φορολογική ρύθμιση καταργήθηκε πλήρως<sup>9</sup>. Εν προκειμένω όμως, αντικείμενο εξετάσεως εξακολουθεί να είναι μόνον ο περιφερειακός φόρος όπως ίσχυε το 2007.

7. Ο φόρος καταβάλλεται:

a) κατά την προσγείωση για τα κατά την παράγραφο 2, στοιχείο α', αεροσκάφη

b) εντός 24 ωρών από την άφιξη του σκάφους αναψυχής στους λιμένες, στα αγκυροβόλια και στις θέσεις και ζώνες ελλιμενισμού που κείνται κατά μήκος των ακτών της Σαρδηνίας

ο τρόπος καταβολής του φόρου καθορίζεται με απόφαση [...].

[...]

15. Ακόμη, επισμαίνεται ότι, συνεπεία της τροποποιήσεως, το 2008, της προπαρατεθείσας περιφερειακής νομοθεσίας, στους υποκείμενους στον φόρο συμπεριλήφθηκαν και τα πρόσωπα τα οποία είχαν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία, ενώ το 2009

### III — Η κύρια δίκη

16. Ενώπιον του Corte costituzionale εκκρεμεί διαδικασία αφηρημένου ελέγχου κανόνων δικαίου, την οποία κίνησε ο Ιταλός Πρωθυπουργός (Πρόεδρος του Υπουργικού Συμβουλίου) κατά διαφόρων νομοθετικών διατάξεων της Regione autonoma della Sardegna<sup>10</sup>, προκειμένου να εξετασθεί η συμβατότητά τους με το ιταλικό Σύνταγμα. Στις διατάξεις αυτές περιλαμβάνεται και το άρθρο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, όπως ο νόμος αυτός τροποποιήθηκε το 2007.

9 — Οι τροποποιήσεις γίνονται με το άρθρο 2, παράγραφος 15, του νόμου 3 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 5ης Μαρτίου 2008, περί διατάξεων σχετικών με την κατάρτιση του ετήσιου και πολυετούς προϋπολογισμού της Περιφέρειας — Δημοσιονομικός νόμος 2008 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione — Legge finanziaria 2008). Πλήρης κατάργηση εχώρησε εν συνέχεια με το άρθρο 2, παράγραφος 15, του νόμου 1 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 14ης Μαΐου 2009, περί διατάξεων σχετικών με την κατάρτιση του ετήσιου και πολυετούς προϋπολογισμού της Περιφέρειας — Δημοσιονομικός νόμος 2009 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione — Legge finanziaria 2009).

10 — Η διαδικασία κινήθηκε με τις υπ' αριθ. 91/2006 και 36/2007 αιτήσεις ελέγχου της συνταγματικότητας κανόνων δικαίου, των οποίων την ένωση και συνεκδίκαση αποφάσισε αρχικώς το Corte costituzionale. Μεσολάβησε η απόφαση 102/2008 της 13ης Απριλίου 2008, με την οποία το Corte costituzionale αποφάνθηκε ως προς την αίτηση υπ' αριθ. 91/2006 και ως προς μέρος της αιτήσεως υπ' αριθ. 36/2007 και διαχώρισε εκ νέου το εξεταζόμενο εν προκειμένω τμήμα της αιτήσεως υπ' αριθ. 36/2007.

17. Στην κύρια δίκη προβάλλεται ότι η τελευταία αυτή διάταξη αντιβαίνει στις απορρέουσες από την κοινοτική νομοθεσία δεσμεύσεις, στις οποίες υπόκειται η νομοθετική εξουσία στην Ιταλία κατά το άρθρο 117, παράγραφος 1, του ιταλικού Συντάγματος. Προβάλλεται, πρώτον, παράβαση του άρθρου 49 ΕΚ, δεύτερον, παράβαση του άρθρου 81 ΕΚ σε συνδυασμό με τα άρθρα 3, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', ΕΚ και 10 ΕΚ και, τρίτον, παράβαση του άρθρου 87 ΕΚ.

18. Κατά το παρόν στάδιο της διαδικασίας, το Corte costituzionale περιορίζεται στην εξέταση των προβαλλομένων παραβάσεων των άρθρων 49 ΕΚ και 87 ΕΚ. Όσον αφορά την προβαλλόμενη παράβαση του άρθρου 81 ΕΚ σε συνδυασμό με τα άρθρα 3, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', ΕΚ και 10 ΕΚ, το Corte costituzionale επιφυλάσσεται να αποφασίσει με βάση την περαιτέρω πορεία της διαδικασίας. Για τον λόγο αυτόν, επισήμανε ρητώς ότι επί του παρόντος δεν καθιστά τις ως άνω διατάξεις αντικείμενο της διατάξεως του περί παραπομπής, στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως.

#### IV — Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως και η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

19. Με την υπ' αριθ. 103/2008 διάταξη της 13ης Φεβρουαρίου 2008<sup>11</sup>, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 21 Απριλίου 2008, το Corte costituzionale ανέστειλε την εκκρεμούσα ενώπιόν του διαδικασία ελέγχου της

συνταγματικότητας και υπέβαλε στο Δικαστήριο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως επί των ακόλουθων τεσσάρων ερωτημάτων:

α) Έχει το άρθρο 49 ΕΚ την έννοια ότι απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως όπως αυτή του άρθρου 4 του νόμου 4 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 11ης Μαΐου 2006, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 29ης Μαΐου 2007, κατά την οποία ο περιφερειακός φόρος επί των προσγεώσεων αεροσκαφών για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται αεροσκάφη τα οποία χρησιμοποιούν οι ίδιες για τη μεταφορά προσώπων κατά την άσκηση δραστηριότητας γενικής ιδιωτικής αεροπολίας;

β) Συνιστά το εν λόγω άρθρο 4 του νόμου 4 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 11ης Μαΐου 2006, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας της 29ης Μαΐου 2007, καθόσον προβλέπει ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσγεώσεων αεροσκαφών για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται αεροσκάφη τα οποία χρησιμοποιούν οι ίδιες για τη μεταφορά προσώπων κατά την άσκηση δραστηριότητας γενικής ιδιω-

11 — Το πλήρες κείμενο της διατάξεως αυτής είναι διαθέσιμο στα ιταλικά στον διαδικτυακό τόπο του Corte costituzionale στη διεύθυνση [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it) (τελευταία αναζήτηση στις 28 Απριλίου 2009).



τικής αεροπλοΐας, κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 ΕΚ υπέρ των επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Regione Sardegna;

Sardegna και εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας που συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων, κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 ΕΚ υπέρ των επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Regione Sardegna;

- γ) Έχει το άρθρο 49 ΕΚ την έννοια ότι απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως όπως αυτή του άρθρου 4 του νόμου 4 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας του 2006, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας του 2007, κατά την οποία ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione Sardegna και εκμεταλλεύονται σκάφη αναψυχής στο πλαίσιο επιχειρηματικής δραστηριότητας που συνίσταται στο να θέτουν τα εν λόγω σκάφη στη διάθεση τρίτων;

20. Κατά τη διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις η Regione autonoma della Sardegna, η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων. Το Δικαστήριο δεν διεξήγαγε επ' ακροατηρίου συζήτηση, αφού η Regione autonoma della Sardegna, παρά την αρχική της αίτηση, δήλωσε ότι δεν θα συμμετείχε σε αυτήν, ενώ και άλλοι μετέχοντες στη διαδικασία επίσης δεν επιθυμούσαν να αναπτύξουν προφορικές παρατηρήσεις.

## V — Εκτίμηση

- δ) Συνιστά το εν λόγω άρθρο 4 του νόμου 4 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας του 2006, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3, παράγραφος 3, του νόμου 2 της Περιφέρειας της Σαρδηνίας του 2007, καθόσον προβλέπει ότι ο περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους βαρύνει μόνον τις επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione

### A — Εισαγωγικές παρατηρήσεις

21. Η υπό κρίση αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αποτελεί καμπή στη νομολογία του Corte costituzionale. Ενώ έως

τώρα δεν δεχόταν ότι έχει την ιδιότητα δικαστηρίου κατά την έννοια του άρθρου 234 ΕΚ<sup>12</sup>, πλέον εισέρχεται στον κύκλο των εθνικών Συνταγματικών Δικαστηρίων που τελούν σε ενεργή σχέση συνεργασίας με το Δικαστήριο<sup>13</sup>.

22. Η υπό κρίση υπόθεση είναι ενδεικτική του ότι και στη διαδικασία ενώπιον των εθνικών Συνταγματικών Δικαστηρίων μπορούν να τεθούν ζητήματα κοινοτικού δικαίου κρίσιμα για την απόφαση επί της διαφοράς συνταγματικού δικαίου. Έτσι, το ιταλικό Σύνταγμα υποχρεώνει με το άρθρο 117, παράγραφος 1, ρητώς τη νομοθετική εξουσία να τηρεί τις δεσμεύσεις που απορρέουν από την κοινοτική νομοθεσία. Ως εκ τούτου, η κοινοτική νομοθεσία καθίσταται, όπως επισημαίνει το Συνταγματικό Δικαστήριο<sup>14</sup>, «στοιχείο εντασσόμενο στην παρά-

μετρο της συνταγματικότητας» στο πλαίσιο της διαδικασίας αφηρημένου ελέγχου κανόνων δικαίου και «θέτ[ει] in concreto σε εφαρμογή» τις επιταγές του Συντάγματος προς τη νομοθετική εξουσία.

23. Και χωρίς τέτοια ρητή ενσωμάτωση, η κοινοτική νομοθεσία μπορεί να έχει σημασία για την απόφαση επί συνταγματικών διενέξεων, παραδείγματος χάριν όταν, στο πλαίσιο διαδικασίας ενώπιον συνταγματικού δικαστηρίου, είναι κρίσιμο ποια αποτελέσματα αναπτύσσει μια κοινοτική πράξη ή ποιο είναι το –υποκείμενο στον έλεγχο του Συνταγματικού Δικαστηρίου– περιθώριο δράσεως που καταλείπει στον εθνικό νομοθέτη.

24. Εν τέλει, αυτό το περιθώριο δράσεως του εθνικού νομοθέτη βρίσκεται στο επίκεντρο του ενδιαφέροντος και στην υπό κρίση υπόθεση. Το Corte costituzionale πρέπει να διασαφηνίσει αν η Regione autonoma della Sardegna υπερέβη με τη θέσπιση του επίμαχου περιφερειακού φόρου το περιθώριο διαπλάσεως που διαθέτει δυνάμει της κοινοτικής νομοθεσίας. Πρέπει να κριθεί αν μια ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία επιβάλλει φόρο επί ορισμένων προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής μόνο στους μη κατοίκους της περιφέρειας, συμβιβάζεται με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών και με το δίκαιο των κρατικών ενισχύσεων.

25. Τα ερωτήματα αυτά δεν κατέστησε αναγκαστικά άνευ αντικειμένου η πλήρης κατάργηση του επίμαχου περιφερειακού φόρου το 2009. Ειδικότερα, μπορεί να είναι ακόμη χρήσιμο να αποσαφηνιστεί, ως προς

12 — Βλ. Corte costituzionale, διάταξη 536 της 15ης/29ης Δεκεμβρίου 1995 (δημοσιευθείσα σε *Il Foro Italiano*, 1996, I, σ. 783). Η πρακτική αυτή του Corte costituzionale υπέστη επικρίσεις βλ. συναφώς, ιδίως, Tizzano, A., «Ancora sui rapporti tra Corti europee: principi comunitari e c.d. controlimiti costituzionali», *Il Diritto dell'Unione Europea*, 3/2007, σ. 734 (ιδίως 742 επ.) του ίδιου, «Corte e Corte di giustizia», *Il Foro Italiano*, 2006, σ. 348 (352).

13 — Μέχρι στιγμής, εθνικά Συνταγματικά Δικαστήρια έχουν υποβάλει στο Δικαστήριο ερωτήματα κοινοτικού δικαίου σε σειρά υποθέσεων: Κατόπιν αιτήσεων του αυστριακού Συνταγματικού Δικαστηρίου εκδόθηκαν οι αποφάσεις της 8ης Νοεμβρίου 2001, C-143/99, Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (Συλλογή 2001, σ. I-8365, στο εξής: απόφαση Adria-Wien Pipeline), της 8ης Μαΐου 2003, C-171/01, Wählergruppe Gemeinsam (Συλλογή 2003, σ. I-4301), και της 20ής Μαΐου 2003, C-465/00, C-138/01 και C-139/01, Österreichischer Rundfunk κ.λπ. (Συλλογή 2003, σ. I-4989). Κατόπιν αιτήσεων του βελγικού Συνταγματικού Δικαστηρίου (πρώην Διαιτητικού Δικαστηρίου) εκδόθηκε η απόφαση της 16ης Ιουλίου 1998, C-93/97, Fédération belge des chambres syndicales de médecins (Συλλογή 1998, σ. I-4837), η διάταξη της 1ης Οκτωβρίου 2004, C-480/03, Clerens, καθώς και οι αποφάσεις της 26ης Ιουνίου 2007, C-305/05, Ordre des barreaux francophones et germanophone κ.λπ. (Συλλογή 2007, σ. I-5305), και της 1ης Απριλίου 2008, C-212/06, Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon (Συλλογή 2008, σ. I-1683) εκκρεμούν ακόμη οι υποθέσεις C-73/08, Bressol κ.λπ., και C-389/08, Base κ.λπ.. Τέλος, το Δικαστήριο εξέδωσε κατόπιν αιτήσεως του λιθουανικού Συνταγματικού Δικαστηρίου (Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas) την απόφαση της 9ης Οκτωβρίου 2008, C-239/07, Sabatuskas κ.λπ. (Συλλογή 2008, σ. I-7523).

14 — Συναφώς, το Corte costituzionale παραπέμπει στη νομολογία του που προκύπτει από τις αποφάσεις υπ' αριθ. 7/2004, 166/2004, 406/2005, 129/2006 και 348/2007.

παρελθούσες περιόδους, αν η τότε ισχύουσα νομική ρύθμιση συμβιβαζόταν με το κοινοτικό δίκαιο. Τούτο μπορεί ιδίως να έχει σημασία για ενδεχόμενες εκκρεμείς διαφορές μεταξύ των υποκειμένων στον φόρο και της φορολογικής αρχής της Περιφέρειας της Σαρδηνίας.

μόνον εφόσον αφορά υπηρεσίες κατά την έννοια της Συνθήκης ΕΚ.

*B — Τα ερωτήματα σχετικά με την ελευθερία παροχής υπηρεσιών (πρώτο και τρίτο προδικαστικό ερώτημα)*

26. Με το πρώτο και το τρίτο ερώτημά του το Corte costituzionale ζητεί, κατ' ουσίαν, να πληροφορηθεί αν η ελευθερία παροχής υπηρεσιών (άρθρο 49 ΕΚ) απαγορεύει περιφερειακή νομοθεσία μιας αυτόνομης περιφέρειας η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής και όχι σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.

## 1. Προσδιορισμός των οικείων υπηρεσιών

27. Μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη πρέπει να εκτιμηθεί υπό το πρίσμα των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου για την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών

28. Η έννοια της υπηρεσίας ορίζεται στο άρθρο 50, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>15</sup>. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, πρόκειται για παροχές που κατά κανόνα προσφέρονται αντί αμοιβής<sup>16</sup>, εφόσον δεν διέπονται από τις διατάξεις τις σχετικές με την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των κεφαλαίων και των προσώπων.

29. Για να κριθεί αν και κατά πόσον η υπό κρίση υπόθεση αφορά τέτοιες παροχές, πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ των προσεγγίσεων αεροσκαφών και των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής, επί των οποίων επιβάλλεται ο περιφερειακός φόρος.

15 — Προκειμένου να δοθεί χρήσιμη απάντηση στην αίτηση του αιτούντος δικαστηρίου για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως, το Δικαστήριο μπορεί να εξετάσει και διατάξεις του κοινοτικού δικαίου που δεν αναφέρονται στη διάταξη περί παραπομπής (αποφάσεις της 12ης Δεκεμβρίου 1990, C-241/89, SARPP, Συλλογή 1990, σ. I-4695, σκέψη 8, και της 29ης Ιανουαρίου 2008, C-275/06, Promusicae, Συλλογή 2008, σ. I-271, σκέψη 42). Το Δικαστήριο δεν εξετάζει μια διάταξη του κοινοτικού δικαίου μόνον όταν προκύπτει από τη δικογραφία ότι το αιτούν δικαστήριο ηθελμένα δεν ερωτά το Δικαστήριο σχετικά με την ερμηνεία της εν λόγω διατάξεως (απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1988, 247/86, Alsattel, Συλλογή 1988, σ. 5987, σκέψεις 7 και 8). Εν προκειμένω όμως δεν προκύπτει ότι το Corte costituzionale είχε την πρόθεση να μη συμπεριλάβει το άρθρο 50 ΕΚ στο αντικείμενο της αιτήσεώς του για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως. Αντιθέτως, το αιτούν δικαστήριο αποβλέπει — όπως άλλωστε και ο προσφεύγων στο πλαίσιο της διαδικασίας ελέγχου της συνταγματικότητας — σε διεξοδικό έλεγχο της σαρδηνιακής φορολογικής ρυθμίσεως βάσει των κριτηρίων της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών. Τούτο προϋποθέτει την εξέταση όχι μόνον του άρθρου 49 ΕΚ, αλλά και του άρθρου 50 ΕΚ, που συμπληρώνει και αποσαφηνίζει την πρώτη διάταξη.

16 — Βλ. και αποφάσεις της 22ας Μαΐου 2003, C-355/00, ΦΡΕΣΚΟΤ (Συλλογή 2003, σ. I-5263, σκέψη 54), και της 18ης Δεκεμβρίου 2007, C-281/06, Jundt (Συλλογή 2007, σ. I-12231, σκέψη 28).

α) Οι προσγειώσεις αεροσκαφών και η συνάφειά τους με την ελευθερία παροχής υπηρεσιών

30. Όσον αφορά τις αερομεταφορές, ο σαρδηνιακός περιφερειακός φόρος επιβάλλεται μόνον επί των προσγειώσεων αεροσκαφών της γενικής αεροπλοΐας, τα οποία χρησιμοποιούνται για την ιδιωτική μεταφορά προσώπων (άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο α, του περιφερειακού νόμου 4/2006).

31. Από αυτόν τον περιορισμό της γενεσιουργού αιτίας του φόρου στη γενική αεροπλοΐα και στην ιδιωτική μεταφορά προσώπων προκύπτει, σύμφωνα με το αιτούν δικαστήριο<sup>17</sup>, ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική ρύθμιση εφαρμόζεται ιδίως επί των προσγειώσεων αεροσκαφών της ιδιωτικής αεροπλοΐας που χρησιμοποιούνται για δωρεάν μεταφορά και για λόγους σχετικούς με την επιχειρηματική δραστηριότητα μιας επιχειρήσεως. Επιπλέον, η ρύθμιση καταλαμβάνει μόνον πτήσεις στις οποίες εν γένει το κοινό δεν έχει πρόσβαση<sup>18</sup>.

17 — Υπενθυμίζεται ότι εναπόκειται στο Δικαστήριο να λαμβάνει υπόψη το πραγματικό και νομοθετικό πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσονται τα προδικαστικά ερωτήματα, όπως το εξειδικεύει η απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου. Δεν εναπόκειται στο Δικαστήριο, στο πλαίσιο αιτήσεως εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως, να αποφαινεται επί της ερμηνείας εθνικών διατάξεων ούτε να κρίνει αν η ερμηνεία τους από το αιτούν δικαστήριο είναι ορθή (πάγια νομολογία, βλ. αποφάσεις της 29ης Απριλίου 2004, C-482/01 και C-493/01, Ορφανόπουλος και Oliveri, Συλλογή 2004, σ. I-5257, σκέψη 42, και της 14ης Φεβρουαρίου 2008, C-244/06, Dynamic Medien, Συλλογή 2008, σ. I-505, σκέψη 19).

18 — Τούτο τονίζει το αιτούν δικαστήριο με την αναφορά του στον ορισμό από το κοινοτικό δίκαιο της «ιδιωτικής αεροπλοΐας» κατά το άρθρο 2, στοιχείο ιβ', του κανονισμού (ΕΟΚ) 95/93 του Συμβουλίου, της 18ης Ιανουαρίου 1993, σχετικά με τους κοινούς κανόνες κατανομής του διαθέσιμου χρόνου χρήσης (slots) στους κοινοτικούς αερολιμένες (ΕΕ L 14, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 793/2004 (ΕΕ L 138, σ. 50). Σύμφωνα με τον ορισμό αυτόν, ως ιδιωτική αεροπλοΐα νοείται «ο κλάδος της γενικής αεροπλοΐας που αφορά την εκμετάλλευση ή τη χρήση αεροσκαφών από εταιρείες με σκοπό τη μεταφορά επιβατών ή εμπορευμάτων στο πλαίσιο διεξαγωγής των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων τους, χωρίς πρόσβαση για το κοινό [...]» (Η υπογράμμιση δική μου).

32. Γενικότερα, επομένως, ο σαρδηνιακός περιφερειακός φόρος αφορά μόνον προσγειώσεις ιδιωτικών αεροσκαφών («ιδιωτικά τζετ» και «εταιρικά τζετ»). Οι υπηρεσίες μεταφοράς που παρέχονται με τέτοια αεροσκάφη δεν μπορούν κατά κανόνα να θεωρηθούν ως υπηρεσίες κατά την έννοια της κοινοτικής νομοθεσίας, διότι ο χρήστης δεν καταβάλλει αμοιβή στον εκμεταλλεόμενο το αεροσκάφος. Στις περισσότερες περιπτώσεις, μάλιστα, ο χρήστης και ο εκμεταλλεόμενος το αεροσκάφος θα ταυτίζονται.

33. Η κλασική δραστηριότητα των αεροπορικών εταιριών και των διοργανωτών ταξιδιών, οι οποίοι μεταφέρουν πρόσωπα για εμπορικούς σκοπούς και έναντι αμοιβής από και προς τη Σαρδηνία και παρέχουν κατ' αυτόν τον τρόπο υπηρεσίες, προφανώς δεν υπόκειται στον περιφερειακό φόρο τούτο προκύπτει από τον περιορισμό της γενεσιουργού αιτίας του φόρου στην ιδιωτική – ήτοι στη μη προσβάσιμη στο κοινό– μεταφορά.

34. Ωστόσο, από το γεγονός και μόνον ότι, αυτή καθ' εαυτή, η υπηρεσία εναέριας μεταφοράς δεν συνιστά εν προκειμένω υπηρεσία κατά την έννοια του κοινοτικού δικαίου, δεν μπορεί να συναχθεί ότι μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη στερείται οποιασδήποτε συνάφειας με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών.

35. Ειδικότερα, αφενός, υπενθυμίζεται ότι τα άρθρα 49 ΕΚ και 50 ΕΚ δεν κατοχυρώνουν μόνον την ελευθερία ενεργητικής παροχής υπηρεσιών αντιθέτως, κατά πάγια νομολογία, η ελεύθερη παροχή υπηρεσιών συμπε-

ριλαμβάνει την ελευθερία των αποδεκτών των υπηρεσιών να μεταβαίνουν σε άλλο κράτος μέλος για να αποδεχθούν τις υπηρεσίες αυτές<sup>19</sup>. Όμως η «παθητική» αυτή ελευθερία παροχής υπηρεσιών συνήθως έχει σημασία στις περιπτώσεις που ένας εγκατεστημένος στην αλλοδαπή φορέας εκμεταλλεύσεως αεροσκάφους προσεγγίζει με το αεροσκάφος του έναν αερολιμένα ή αεροδρόμιο της Σαρδηνίας. Ειδικότερα, κατά κανόνα χρησιμοποιεί εκεί πολλές υπηρεσίες πέρα από τη χρήση των διαδρόμων προσγείωσης και απογείωσης, οι υπηρεσίες αυτές είναι παραδείγματος χάριν η πλοήγηση, ο ανεφοδιασμός του αεροσκάφους καθώς και τυχόν εργασίες συντήρησης.

36. Αφετέρου, και τα πρόσωπα τα οποία μεταφέρονται με ιδιωτικά ή εταιρικά τζετ από την αλλοδαπή στη Σαρδηνία μεταβαίνουν εκεί κατά κανόνα είτε για να παράσχουν είτε για να αποδεχθούν υπηρεσίες. Τούτο δεν ισχύει μόνο για όσους ταξιδεύουν για επαγγελματικούς λόγους, αλλά και για τους τουρίστες<sup>20</sup>. Από τον επίσημο τίτλο της φορολογικής ρυθμίσεως («Περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων [...] για τουριστικούς λόγους») προκύπτει ότι η ρύθμιση αυτή στοχεύει ιδίως στα ιδιωτικά αεροσκάφη που μεταφέρουν τουρίστες στη Σαρδηνία.

19 — Αποφάσεις της 31ης Ιανουαρίου 1984, 286/82 και 26/83, Luisi και Carbone (Συλλογή 1984, σ. 377, σκέψεις 10 και 16), της 13ης Ιουλίου 2004, C-262/02, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 2004, σ. I-6569, σκέψη 22), και C-429/02, Bacardi France (Συλλογή 2004, σ. I-6613, σκέψη 31), καθώς και της 11ης Σεπτεμβρίου 2007, C-76/05, Schwarz και Gootjes-Schwarz (Συλλογή 2007, σ. I-6849, σκέψη 36).

20 — Οι τουρίστες κατά πάγια νομολογία εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της (παθητικής) ελευθερίας παροχής υπηρεσιών βλ. αποφάσεις Luisi και Carbone (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 16), της 2ας Φεβρουαρίου 1989, 186/87, Cowan (Συλλογή 1989, σ. 195, σκέψη 15), της 24ης Νοεμβρίου 1998, C-274/96, Bickel και Franz (Συλλογή 1998, σ. I-7637, σκέψη 15 σε συνδυασμό με σκέψη 4), και της 16ης Ιανουαρίου 2003, C-388/01, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή 2003, σ. I-721, σκέψη 12).

37. Επομένως, έστω και αν η μεταφορά προσώπων με τα υποκείμενα στον περιφερειακό φόρο ιδιωτικά αεροσκάφη αλλοδαπών φορέων εκμεταλλεύσεως δεν συνιστά, αυτή καθ' εαυτή, υπηρεσία κατά την έννοια του άρθρων 49 ΕΚ και 50 ΕΚ, εντούτοις η προσγείωση των αεροσκαφών αυτών είναι αναγκαία προϋπόθεση για την επιτόπια παροχή ή αποδοχή υπηρεσιών, τόσο από τον εκμεταλλεζόμενο το αεροσκάφος όσο και από τα μεταφερόμενα πρόσωπα. Κατά συνέπεια, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη εμφανίζει από την άποψη αυτή μη αμελητέα συνάφεια με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών<sup>21</sup>.

β) Οι προσεγγίσεις σκαφών αναψυχής και η συνάφειά τους με την ελευθερία παροχής υπηρεσιών

38. Όσον αφορά τις θαλάσσιες μεταφορές, ο σαρδηνιακός περιφερειακός φόρος επιβάλλεται επί των προσεγγίσεων σκαφών αναψυχής και σκαφών που χρησιμοποιούνται για αναψυχή, εφόσον έχουν μήκος μεγαλύτερο από 14 μέτρα (άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο b, του περιφερειακού νόμου 4/2006). Όπως επισημάνει το αιτούν δικαστήριο, ο φόρος αυτός επιβάλλεται και στις επιχειρήσεις, και ιδίως σε εκείνες των οποίων η δραστηριότητα συνίσταται στο να θέτουν σκάφη αναψυχής ή σκάφη που χρησιμοποιούνται για αναψυχή στη διάθεση τρίτων.

21 — Επειδή οι οικείες υπηρεσίες δεν είναι υπηρεσίες μεταφοράς, το άρθρο 51, παράγραφος 1, ΕΚ δεν εμποδίζει την εφαρμογή των άρθρων 49 ΕΚ και 50 ΕΚ. Εν πάση περιπτώσει όμως, η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών ισχύει και στον τομέα των αερομεταφορών [αποφάσεις της 26ης Ιουνίου 2001, C-70/99, Επιτροπή κατά Πορτογαλίας, Συλλογή 2001, σ. I-4845, σκέψεις 21 και 22 και της 6ης Φεβρουαρίου 2003, C-92/01, Στυλιανάκης, Συλλογή 2003, σ. I-1291, σκέψεις 23 έως 25, που αναφέρονται και οι δύο στον κανονισμό (ΕΟΚ) 2408/92 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1992, για την πρόσβαση των κοινοτικών αερομεταφορέων σε δρομολόγια ενδοκοινοτικών αεροπορικών γραμμών (ΕΕ L 240, σ. 8)].

39. Έτσι, μια επιχείρηση ενοικιάσεως σκαφών μπορεί να εκμισθώνει σκάφη αναψυχής σε τρίτους και μια σχολή μηχανοκινήτων σκαφών ή μια σχολή καταδύσεων μπορεί να πραγματοποιεί μαθήματα έναντι αμοιβής στα σκάφη που εκμεταλλεύεται<sup>22</sup>. Ασφαλώς οι δραστηριότητες αυτές αποτελούν υπηρεσίες κατά την έννοια των άρθρων 49 ΕΚ και 50, πρώτο εδάφιο, ΕΚ<sup>23</sup>.

40. Πάντως, η ελευθερία παροχής υπηρεσιών έχει εφαρμογή μόνον όταν μια επιχείρηση εγκατεστημένη στην αλλοδαπή ασκεί τέτοιες δραστηριότητες στη Σαρδηνία. Πρέπει επομένως να υφίσταται διασυνοριακό στοιχείο<sup>24</sup>. Η ελευθερία παροχής υπηρεσιών δεν έχει εφαρμογή σε αμιγώς εσωτερικές καταστάσεις<sup>25</sup>.

41. Εν προκειμένω, μόνον οι εκμεταλλεύμενοι σκάφη οι οποίοι έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Regione autonoma della Sardegna υπόκεινται στον επίμαχο

περιφερειακό φόρο κατά το άρθρο 4, παράγραφος 3, του περιφερειακού νόμου 4/2006. Έστω και αν η ρύθμιση αυτή στοχεύει κυρίως στους εκμεταλλεζόμενους σκάφη που είναι εγκατεστημένοι σε άλλες περιφέρειες της Ιταλίας, οπωσδήποτε αφορά και τους εκμεταλλεζόμενους σκάφη που είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη, παραδείγματος χάριν στη γειτονική γαλλική νήσο της Κορσικής<sup>26</sup>.

42. Αν παραδείγματος χάριν μια εγκατεστημένη στην Κορσική επιχείρηση εκμισθώνει σκάφη αναψυχής σε ιδιώτες οι οποίοι σκοπεύουν να προσεγγίσουν με τα σκάφη αυτά λιμένες στη Σαρδηνία ή να αγκυροβολήσουν στα παράκτια ύδατα της Σαρδηνίας, τουλάχιστον ένα μέρος της παροχής δεν λαμβάνει χώρα στην Κορσική, αλλά στη Σαρδηνία ως εκ τούτου υφίσταται παροχή υπηρεσίας με διασυνοριακό στοιχείο<sup>27</sup>.

22 — Για περισσότερες λεπτομέρειες, βλ. παραδείγματα εμπορικής εκμετάλλευσης σκαφών αναψυχής τα οποία αναφέρει το άρθρο 2, παράγραφος 1, του Codice della nautica da diporto (που παρτιθεται στο σημείο 13 των ανά χειράς προτάσεων).

23 — Για τον χαρακτηρισμό της χρηματοδοτικής μισθώσεως ως υπηρεσίας, βλ. απόφαση της 26ης Οκτωβρίου 1999, C-294/97, Eurowings Luftverkehr (Συλλογή 1999, σ. I-7447, σκέψη 33) για τον χαρακτηρισμό της χρηματοδοτικής μισθώσεως μέσω μεταφοράς ως υπηρεσίας, βλ. απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002, C-451/99, Cura Anlagen (Συλλογή 2002, σ. I-3193, σκέψη 18) για την αντιμετώπιση ως μέσου μεταφοράς μιας ιστιοφόρου θαλαμηγού που χρησιμοποιείται για αθλητικούς σκοπούς, βλ. απόφαση της 15ης Μαρτίου 1989, 51/88, Hamann (Συλλογή 1989, σ. 767, σκέψεις 16 και 17).

24 — Αποφάσεις της 26ης Απριλίου 1988, 352/85, Bond van Adverteerders κ.λπ. (Συλλογή 1988, σ. 2085, σκέψεις 13 και 15), της 11ης Ιανουαρίου 2007, C-208/05, ITC (Συλλογή 2007, σ. I-181, σκέψη 56), και της 31ης Ιανουαρίου 2008, C-380/05, Centro Europa 7 (Συλλογή 2008, σ. I-349, σκέψη 65).

25 — Αποφάσεις της 18ης Μαρτίου 1980, 52/79, Debauve κ.λπ. (Συλλογή τόμος 1980/I, σ. 443, σκέψη 9), και της 23ης Απριλίου 1991, C-41/90, Höfner και Elser (Συλλογή 1991, σ. I-1979, σκέψη 37) βλ. στο ίδιο πνεύμα, όσον αφορά την ελεύθερη κυκλοφορία των προσώπων, απόφαση Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, βλ., ιδίως, σκέψη 33).

43. Ακόμη πιο ευδιάκριτο είναι το διασυνοριακό στοιχείο, όταν ένας εγκατεστημένος στην Κορσική διοργανωτής ταξιδιών πραγματοποιεί από εκεί με τα σκάφη του εκδρομές προς τη Σαρδηνία ή όταν μια εγκατεστημένη στην Κορσική σχολή καταδύσεων ή μηχανο-

26 — Αντίστοιχα ήταν τα πραγματικά περιστατικά στην υπόθεση Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, βλ., ιδίως, σκέψεις 41 και 42), στην οποία ένας βελγικός οργανισμός περιφερειακής αυτοδιοίκησης διέκρινε μεταξύ κατοίκων και μη κατοίκων της οικείας περιφέρειας στη νομοθεσία του για την ασφάλιση περιθάλψεως.

27 — Το ίδιο ίσχυε στην υπόθεση ITC (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 24, σκέψεις 56 επ.), που αφορούσε τη διαμεσολάβηση γερμανικών επιχειρήσεων για την εύρεση θέσεων εργασίας στην αλλοδαπή για Γερμανούς πελάτες.

κίνητων σκαφών προσφέρει μαθήματα στα σκάφη της, κατά τη διάρκεια των οποίων προβλέπεται προσέγγιση στους λιμένες της Σαρδηνίας ή αγκυροβόληση στα παράκτια ύδατα της περιφέρειας<sup>28</sup>.

44. Στο πλαίσιο αυτό, είναι άνευ σημασίας το ζήτημα από ποια κράτη μέλη προέρχονται οι πελάτες των επιχειρήσεων αυτών. Ειδικότερα, το άρθρο 49 ΕΚ εφαρμόζεται σε όλες τις περιπτώσεις όπου ο παρέχων υπηρεσίες τις προσφέρει επί εδάφους κράτους μέλους διαφορετικού από εκείνο στο οποίο είναι εγκατεστημένος, ασχέτως του τόπου εγκατάστασής των αποδεκτών των εν λόγω υπηρεσιών<sup>29</sup>.

45. Για λόγους πληρότητας και μόνον ως προστεθεί ότι τα σκάφη τα οποία εκμεταλλεύονται οι μη κάτοικοι της περιφέρειας, όταν προσεγγίζουν τη Σαρδηνία, χρησιμοποιούν επίσης τις εκεί υφιστάμενες λιμενικές εγκαταστάσεις<sup>30</sup> και ότι τα μεταφερόμενα με τα σκάφη αυτά πρόσωπα μπορούν ενδεχομένως να επωφεληθούν από την προσέγγιση στη Σαρδηνία για τουριστική παραμονή. Και με αυτόν τον τρόπο λαμβάνει χώρα, όπως προαναφέρθηκε, αποδοχή υπηρεσιών<sup>31</sup>.

46. Κατά συνέπεια, όπως δείχνουν όλα τα ανωτέρω παραδείγματα, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη εμφανίζει συνάφεια με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών και κατά το μέτρο που καταλαμβάνει τις προσεγγίσεις στη Σαρδηνία σκαφών αναψυχής και σκαφών που χρησιμοποιούνται για αναψυχή<sup>32</sup>.

2. Ο περιορισμός της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών

47. Το γεγονός ότι μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη προβαίνει σε διάκριση αναλόγως της φορολογικής κατοικίας των φορολογουμένων μπορεί εκ πρώτης όψεως να παρακινεί σε διερεύνηση της συμβατότητας της με την ελευθερία παροχής υπηρεσιών υπό το πρίσμα της *έμμεσης διακρίσεως* λόγω ιθαγένειας. Μια τέτοια διάκριση θα προϋπέθετε όμως ότι η επίμαχη φορολογική ρύθμιση μπορεί να θίξει περισσότερο τους αλλοδαπούς απ' ό,τι τους ημεδαπούς<sup>33</sup>. Εν προκειμένω όμως δεν είναι καθόλου βέβαιο ότι ο κύκλος των υποκει-

28 — Βλ., συναφώς, και απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1994, C-381/93, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1994, σ. I-5145, σκέψη 15): «[Ο]ι υπηρεσίες θαλασσίων μεταφορών μεταξύ κρατών μελών όχι μόνον παρέχονται συχνά σε αποδέκτες εγκατεστημένους εντός κράτους μέλους διαφορετικού από αυτό του παρέχοντος τις υπηρεσίες αλλά ακόμη, εξ ορισμού προσφέρονται, τουλάχιστον μερικώς, επί του εδάφους άλλου κράτους μέλους εκτός αυτού στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο παρέχων τις υπηρεσίες».

29 — Απόφαση της 5ης Ιουνίου 1997, C-398/95, SETTG (Συλλογή 1997, σ. I-3091, σκέψη 8).

30 — Το ίδιο ισχύει για τα κατά το άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', του περιφερειακού νόμου 4/2006 αγκυροβόλια, θέσεις ελλιμενισμού και οργανωμένες ζώνες ελλιμενισμού.

31 — Βλ. λεχθέντα ανωτέρω στα σημεία 35 και 36 των ανά χείρας προτάσεων σχετικά με τα αεροσκάφη.

32 — Ακόμη και αν οι οικείες υπηρεσίες αποτελούσαν υπηρεσίες μεταφορών στον τομέα της θαλάσσιας ναυτιλίας, θα εφαρμόζονταν σε αυτές η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών [βλ. άρθρα 51, παράγραφος 1, ΕΚ και 80, παράγραφος 2, ΕΚ σε συνδυασμό με το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 4055/86 του Συμβουλίου, της 22ας Δεκεμβρίου 1986, για την εφαρμογή της αρχής της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στον τομέα των θαλάσσιων μεταφορών μεταξύ κρατών μελών και μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών (ΕΕ L 378, σ. 1)] βλ., επίσης, απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 28, σκέψη 13) και αποφάσεις της 13ης Ιουνίου 2002, C-430/99 και C-431/99, Sea-Land Service κ.λπ. (Συλλογή 2002, σ. I-5235, σκέψεις 30 έως 32), της 14ης Νοεμβρίου 2002, C-435/00, ΓΕΧΑ Ναυτιλιακή κ.λπ. (Συλλογή 2002, σ. I-10615, σκέψη 20), και της 11ης Ιανουαρίου 2007, C-269/05, Επιτροπή κατά Ελλάδας (σκέψεις 19 έως 21).

33 — Στο πνεύμα αυτό, παραδείγματος χάριν, η απόφαση της 12ης Ιουνίου 2003, C-234/01, Gerritse (Συλλογή 2003, σ. I-5933, σκέψη 28) βλ. και αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1995, C-279/93, Schumacker (Συλλογή 1995, σ. I-225, σκέψεις 28 και 29), της 23ης Ιανουαρίου 1997, C-29/95, Pastoors και Trans-Cap (Συλλογή 1997, σ. I-285, σκέψεις 17 και 18), της 29ης Απριλίου 1999, C-224/97, Ciola (Συλλογή 1999, σ. I-2517, σκέψη 14), και της 18ης Ιανουαρίου 2007, C-332/05, Celozzi (Συλλογή 2007, σ. I-563, σκέψη 26).

μένων στον φόρο αποτελείται κυρίως από υπηκόους άλλων κρατών μελών. Ειδικότερα, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι μεταξύ των μη κατοίκων της περιφέρειας που προσεγγίζουν με τα αεροσκάφη ή τα σκάφη τους τη Σαρδηνία πιθανώς περιλαμβάνονται και πολλά φυσικά και νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν τη φορολογική κατοικία τους απλώς σε άλλες περιφέρειες της Ιταλίας στις περισσότερες περιπτώσεις θα πρόκειται δε για Ιταλούς υπηκόους. Με βάση τα δεδομένα αυτά, φαίνεται εν προκειμένω μάλλον απίθανο να στοιχειοθετείται έμμεση διάκριση λόγω ιθαγένειας<sup>34</sup>.

48. Ωστόσο, κατά πάγια νομολογία, η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών δεν περιλαμβάνει μόνον απαγόρευση των διακρίσεων, αλλά και *απαγόρευση των περιορισμών*. Συνεπώς, το άρθρο 49 ΕΚ επιτάσσει όχι μόνον την εξάλειψη κάθε δυσμενούς διακρίσεως που υφίσταται λόγω της ιθαγένειας του ο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος παρέχων υπηρεσίες, αλλά και την κατάργηση κάθε περιορισμού, ακόμη και αν αυτός εφαρμόζεται αδιακρίτως τόσο στους ημεδαπούς παρέχοντες υπηρεσίες όσο και σε αυτούς των άλλων κρατών μελών, οσάκις μπορεί να παρεμποδίσει, να παρενοχλήσει ή να καταστήσει λιγότερο ελκυστικές τις δραστηριότητες του παρέχοντος υπηρεσίες που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος, όπου νομίμως παρέχει ανάλογες υπηρεσίες<sup>35</sup>.

34 — Ομοίως η απόφαση Επιτροπή κατά Πορτογαλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 21, σκέψεις 26 και 27). Και στην υπόθεση *Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon* (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψεις 45 έως 54), η ρύθμιση ενός βελγικού οργανισμού περιφερειακής αυτοδιοίκησης, η οποία προέβλεπε σε διάκριση αναλόγως της κατοικίας, δεν θεωρήθηκε ως έμμεση διάκριση λόγω ιθαγένειας αλλά εξετάστηκε υπό το πρίσμα του περιορισμού διαφόρων θεμελιωδών ελευθεριών.

35 — Αποφάσεις της 19ης Ιανουαρίου 2006, C-244/04, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 2006, σ. I-885, σκέψη 31), της 18ης Ιουλίου 2007, C-490/04, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 2007, σ. I-6095, σκέψη 63), και της 28ης Απριλίου 2009, C-518/06, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή 2009, σ. I-3491, σκέψη 62) βλ., επιπλέον, απόφαση της 25ης Ιουλίου 1991, C-76/90, *Säger* (Συλλογή 1991, σ. I-4221, σκέψη 12), καθώς και αποφάσεις Επιτροπή κατά Γαλλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 22) και *Bacardi France* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 31).

49. Τα εθνικά φορολογικά μέτρα που εμποδίζουν την άσκηση της ελευθερίας παροχής υπηρεσιών επίσης μπορούν να απαγορευτούν από το άρθρο 49 ΕΚ, ανεξαρτήτως του αν εφαρμόζονται από το ίδιο το κράτος ή από οργανισμό τοπικής αυτοδιοικήσεως<sup>36</sup>.

50. Οι φόροι και τα τέλη δεν πρέπει ωστόσο να θεωρούνται ως περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών για τον λόγο και μόνον ότι καθιστούν εν γένει πιο δαπανηρή την παροχή μιας υπηρεσίας<sup>37</sup>. Συναφώς, και το Δικαστήριο έχει διευκρινίσει ότι το άρθρο 49 ΕΚ δεν καταλαμβάνει τα μέτρα των οποίων το μόνο αποτέλεσμα είναι να καθιστούν οικονομικά επαχθέστερη τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών και τα οποία πλήττουν εξίσου την παροχή υπηρεσιών μεταξύ κρατών μελών και την παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό ενός μόνο κράτους μέλους<sup>38</sup>.

51. Ωστόσο, τα ανωτέρω ουδόλως ισχύουν εν προκειμένω.

36 — Αποφάσεις της 29ης Νοεμβρίου 2001, C-17/00, *De Coster* (Συλλογή 2001, σ. I-9445, σκέψεις 26 και 27), και της 17ης Φεβρουαρίου 2005, C-134/03, *Viacom Outdoor* (Συλλογή 2005, σ. I-1167, σκέψη 36) ομοίως η απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 2006, C-290/04, *EKP Scorpio Konzertproduktionen* (Συλλογή 2006, σ. I-9461, σκέψεις 46 και 47).

37 — Τα πράγματα μπορούν όμως να έχουν διαφορετικά όταν ο φόρος ή το τέλος είναι τόσο υψηλά ώστε να ισοδυναμούν στην πράξη με απαγόρευση άσκησης της δραστηριότητας βλ., συναφώς, προτάσεις μου της 28ης Οκτωβρίου 2004 στην υπόθεση *Viacom Outdoor* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 36, σημείο 63).

38 — Απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2005, C-544/03 και C-545/03, *Mobistar και Belgacom Mobile* (Συλλογή 2005, σ. I-7723, σκέψη 31, στο εξής: απόφαση *Mobistar*). Βλ. συμπληρωματικά και προτάσεις μου στην υπόθεση *Viacom Outdoor* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 36, σημεία 58 έως 67).



52. Ένας περιφερειακός φόρος όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη, ο οποίος επιβάλλεται μόνο στους μη κατοίκους της περιφέρειας, συνεπάγεται για τους εκμεταλλεόμενους ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός Σαρδηνίας πρόσθετη δαπάνη, η οποία δεν βαρύνει τους ανταγωνιστές τους που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία. Κατά το μέτρο αυτό, καθίσταται πιο δαπανηρό για τους μη κατοίκους απ' ό τι για τους κατοίκους της περιφέρειας να προσεγγίζουν τη Σαρδηνία με τα ιδιωτικά αεροσκάφη τους και με τα σκάφη αναψυχής τους. Για τον ίδιο λόγο επίσης, η θέση σκαφών αναψυχής στη διάθεση τρίτων καθίσταται πιο δαπανηρή και, ως εκ τούτου, δυσχερέστερη για τους εκμεταλλεόμενους σκάφη οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στη Σαρδηνία, σε σύγκριση με εκείνους που είναι εγκατεστημένοι εκεί. Και για τους τουρίστες καθίσταται εν τέλει λιγότερο ελκυστικό να προσεγγίζουν τα σαρδηνιακά παράκτια ύδατα και λιμένες με σκάφος το οποίο μισθώθηκε εκτός Σαρδηνίας.

53. Ως εκ τούτου, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη έχει διαφορετικό αντίκτυπο στην παροχή και αποδοχή των υπηρεσιών που συνδέονται με τέτοιες πτήσεις και πλόςες, αναλόγως του αν ο εκμεταλλεόμενος το αεροσκάφος ή το σκάφος αναψυχής έχει τη φορολογική κατοικία του στην ιταλική περιφέρεια της Σαρδηνίας ή εκτός της Σαρδηνίας<sup>39</sup>.

54. Υπό το πρίσμα του κοινοτικού δικαίου, μια τέτοια ρύθμιση δεν μπορεί να επικριθεί

39 — Ως προς το στοιχείο αυτό της διαφορετικής μεταχείρισης καταστάσεων με διασυνοριακό χαρακτήρα και εσωτερικών καταστάσεων διαφέρει η υπό κρίση υπόθεση παραδείγματος χάριν από τις υποθέσεις *Vicom Outdoor* (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 36, ιδίως σκέψη 37) και *Mobistar* (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 38, ιδίως σκέψεις 32 και 33).

κατά το μέτρο που θίγει μόνον την εσωτερική παροχή υπηρεσιών μεταξύ της Σαρδηνίας και άλλων περιφερειών της Ιταλίας, διότι το κοινοτικό δίκαιο, όπως προαναφέρθηκε, δεν έχει εφαρμογή σε τέτοιες αμιγώς εσωτερικές καταστάσεις<sup>40</sup>.

55. Εφόσον όμως μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη θίγει τις διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών –παραδείγματος χάριν τις παροχές υπηρεσιών μεταξύ της Σαρδηνίας και της γαλλικής νήσου της Κορσικής–, καθιστά την παροχή υπηρεσιών μεταξύ κρατών μελών δυσχερέστερη από την παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται αποκλειστικώς στο εσωτερικό κράτους μέλους ή μέρους αυτού, εν προκειμένω στο εσωτερικό της ιταλικής περιφέρειας της Σαρδηνίας<sup>41</sup>.

56. Έστω και αν μια τέτοια διαφορετική φορολογική μεταχείριση δεν συνεπάγεται διάκριση λόγω ιθαγένειας<sup>42</sup>, εντούτοις θίγει την ελευθερία παροχής υπηρεσιών, την οποία εγγυάται το άρθρο 49 ΕΚ<sup>43</sup> και πρέπει κατά

40 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 40 των ανά χείρας προτάσεων καθώς και παρατιθέμενη στις υποσημειώσεις 24 και 25 νομολογία.

41 — Ως προς παρόμοιες περιπτώσεις σχετικές με άλλες θεμελιώδεις ελευθερίες, βλ. αποφάσεις *Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, βλ., ιδίως, σκέψεις 41 και 42), και της 9ης Σεπτεμβρίου 2004, C-72/03, *Carbonati Arunani* (Συλλογή 2004, σ. I-8027, ιδίως σκέψη 26) και στις υποθέσεις εκείνες το Δικαστήριο εκτίμησε υπό το πρίσμα των θεμελιωδών ελευθεριών της εσωτερικής αγοράς εθνικές ρυθμίσεις, το πεδίο εφαρμογής των οποίων περιοριζόταν σε μέρος της επικράτειας του οικείου κράτους μέλους.

42 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 47 των ανά χείρας προτάσεων.

43 — Αποφάσεις *Mobistar* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 38, σκέψη 30) και *Schwarz και Gootjes-Schwarz* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 67) βλ., στο ίδιο πνεύμα, αποφάσεις Επιτροπή κατά Γαλλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 28, σκέψη 17), της 28ης Απριλίου 1998, C-158/96, *Kohll* (Συλλογή 1998, σ. I-1931, σκέψη 33), *De Coster* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 36, σκέψη 30), της 16ης Μαΐου 2006, C-372/04, *Watts* (Συλλογή 2006, σ. I-4325, σκέψη 94), *Centro Europa 7* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 24, σκέψη 65), και της 11ης Ιουνίου 2009, C-155/08 και C-157/08, *X και Passenheim-van Schoot* (Συλλογή 2009, σ. I-5093, σκέψη 32).

συνέπεια να θεωρηθεί ως περιορισμός της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών.

δικαιολογητικούς λόγους: την προστασία του περιβάλλοντος και την προστασία της υγείας.

3. Επί της δικαιολογήσεως μιας φορολογικής ρυθμίσεως όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη

57. Απομένει να εξετασθεί αν οι διαπιστωθέντες περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών μπορούν να δικαιολογηθούν, όπως διατείνεται η Regione autonoma della Sardegna.

58. Ελλείψει κοινοτικών μέτρων εναρμόνισης, η ελεύθερη παροχή υπηρεσιών μπορεί να περιοριστεί με εθνικές κανονιστικές ρυθμίσεις οι οποίες δικαιολογούνται από τους λόγους που προβλέπονται στο άρθρο 46, παράγραφος 1, ΕΚ σε συνδυασμό με το άρθρο 55 ΕΚ ή από επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος<sup>44</sup>.

59. Εν προκειμένω, η Regione autonoma della Sardegna προβάλλει κατ' ουσίαν δύο

60. Δεν εναπόκειται στο Δικαστήριο, αλλά στο αιτούν δικαστήριο να εξετάσει αν κατά την έκδοση της επίμαχης φορολογικής ρυθμίσεως επιδιώκονταν οι συγκεκριμένοι και όχι άλλοι σκοποί<sup>45</sup>. Στο εξής θεωρώ ότι κίνητρα του περιφερειακού νομοθέτη ήταν πράγματι η προστασία του περιβάλλοντος και της υγείας.

α) Η προστασία του περιβάλλοντος

61. Όπως και η Κοινότητα υποχρεούται να εντάξει τις απαιτήσεις της περιβαλλοντικής προστασίας στον καθορισμό και στην εφαρμογή των πολιτικών και των δράσεων της (βλ., ιδίως, άρθρα 2 ΕΚ και 6 ΕΚ<sup>46</sup>), επιτρέπει και στα κράτη μέλη να επιδιώξουν σκοπούς περιβαλλοντικής πολιτικής. Συνεπώς, η προστασία του περιβάλλοντος αναγνωρίζεται με πάγια νομολογία ως επιτακτικός

44 — Αποφάσεις Επιτροπή κατά Γαλλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 23) και Bacardi France (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 32) για τη δικαιολόγηση από επιτακτικούς λόγους δημοσίου συμφέροντος, βλ., επιπλέον, αποφάσεις Säger (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 35, σκέψη 15), SETTG (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 29, σκέψη 21) και της 18ης Δεκεμβρίου 2007, C-341/05, Laval un Parteneri (Συλλογή 2007, σ. I-11767, σκέψη 114) βλ. στο ίδιο πνεύμα, ήδη, απόφαση της 3ης Δεκεμβρίου 1974, 33/74, van Binsbergen (Συλλογή τόμος 1974, σ. 513, σκέψη 12).

45 — Πάντως, στο κείμενο του νόμου γίνεται ρητή αναφορά στο περιβάλλον μόνον από την τροποποίησή του το 2008, που δεν αποτελεί εν προκειμένω αντικείμενο της διαφοράς ο επίσημος τίτλος του άρθρου 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006 αναδιατυπώθηκε τότε ως εξής: «Tassa regionale per la tutela e la sostenibilità ambientale» (Περιφερειακό τέλος για την προστασία και τη βιωσιμότητα του περιβάλλοντος βλ., συναφώς, άρθρο 2, παράγραφος 15, στοιχείο α, του νόμου 3/2008 της Regione autonoma della Sardegna). Τα μέσα μαζικής ενημέρωσης δημιούργησαν αντιθέτως για την επίμαχη φορολογική ρύθμιση τον νεολογισμό «φόρος πολυτελείας» (βλ., παραδείγματος χάριν, Pinna, A., Sardegna, tassa del lusso. Gates non prenota, *Corriere della Sera* της 2ας Ιουνίου 2006).

46 — Αντίστοιχη διατύπωση απαντά και στο άρθρο 37 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

λόγος γενικού συμφέροντος, βάσει του οποίου μπορούν να δικαιολογηθούν οι περιορισμοί των κατοχυρωμένων στη Συνθήκη ΕΚ θεμελιωδών ελευθεριών στους οποίους προβαίνουν τα κράτη μέλη<sup>47</sup>.

i) Ο περιβαλλοντικός σκοπός της φορολογικής ρυθμίσεως

62. Η Regione autonoma della Sardegna προβάλλει ότι η επίμαχη εν προκειμένω φορολογική ρύθμιση δικαιολογείται από λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής και πρέπει να εκτιμάται σε συσχέτισμό με τις συνολικές προσπάθειές της στους τομείς της προστασίας του περιβάλλοντος και του τοπίου καθώς και της προστασίας των πολιτιστικών αγαθών της.

63. Τα πολυάριθμα σκάφη αναψυχής και αεροσκάφη τα οποία προσεγγίζουν κάθε έτος τη Σαρδηνία για τουριστικούς λόγους συνεπάγονται, σύμφωνα με την εν λόγω περιφέρεια, σημαντική επιβάρυνση του περιβάλλοντος. Κυρίως οι ακτές της Σαρδηνίας, στις οποίες συγκεντρώνεται το μεγαλύτερο μέρος του τοπικού τουρισμού, υφίστανται αυτήν την επιβάρυνση.

64. Ο επίμαχος φόρος, ο οποίος επιβάλλεται επί των προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους, αποσκοπεί, σύμφωνα με την εν λόγω περιφέρεια, στην επίτευξη εσόδων τα οποία θα της παράσχουν τη δυνατότητα να ενισχύσει τη δράση της για την προστασία και την αποκατάσταση των θιγόμενων από τον τουρισμό περιβαλλοντικών πόρων, και ιδίως των παράκτιων περιοχών, οι οποίες υφίστανται ιδιαίτερη επιβάρυνση.

65. Όπως προβάλλει επιπλέον η περιφέρεια, ο φόρος προορίζεται να λειτουργήσει καθοδηγητικά. Αφενός αποβλέπει στη μείωση της χρήσεως των παράκτιων περιοχών. Αφετέρου, σκοπεί στην καλύτερη κατανομή των ρευμάτων των τουριστών κατά τη διάρκεια του έτους, γι' αυτόν δε τον λόγο ο φόρος επιβάλλεται μόνον κατά την τουριστική περίοδο από 1ης Ιουνίου έως 30 Σεπτεμβρίου και όχι κατά τις περιόδους στις οποίες η τουριστική ζήτηση είναι μικρότερη. Τούτο προορίζεται να συμβάλει στην αειφόρο ανάπτυξη του τουρισμού στην περιφέρεια.

66. Εξάλλου, η περιφέρεια υπογραμμίζει ότι η επίμαχη φορολογική ρύθμιση στηρίζεται στην αρχή «ο ρυπαίων πληρώνει».

67. Εφόσον μια φορολογική ρύθμιση στηρίζεται σε τέτοιους λόγους, αναμφίβολα επιδιώκει θεμιτό περιβαλλοντικό σκοπό.

47 — Βλ., παραδείγματος χάριν, αποφάσεις της 20ής Σεπτεμβρίου 1988, 302/86, Επιτροπή κατά Δανίας (Σύλλογή 1988, σ. 4607, σκέψη 9), της 9ης Ιουλίου 1992, C-2/90, Επιτροπή κατά Βελγίου (Σύλλογή 1992, σ. I-4431, σκέψεις 32 έως 36), της 14ης Δεκεμβρίου 2004, C-463/01, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Σύλλογή 2004, σ. I-11705, σκέψη 75), και C-309/02, Radlberger Getränkegesellschaft κ.λπ. (Σύλλογή 2004, σ. I-11763, σκέψη 75), καθώς και της 15ης Νοεμβρίου 2005, C-320/03, Επιτροπή κατά Αυστρίας (Σύλλογή 2005, σ. I-9871, σκέψη 70), και της 11ης Δεκεμβρίου 2008, C-524/07, Επιτροπή κατά Αυστρίας (σκέψη 57).

ii) Εξέταση της συγκεκριμένης διαμορφώσεως της φορολογικής ρυθμίσεως

68. Το κατά πόσον όμως μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη συμβιβάζεται εν τέλει με τις απαιτήσεις της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών (άρθρο 49 ΕΚ) εξαρτάται από τη συγκεκριμένη διαμόρφωσή της. Ειδικότερα, πέρα από την ύπαρξη θεμιτού σκοπού, ο οποίος ανταποκρίνεται σε επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος, προϋπόθεση για να δικαιολογηθεί ο περιορισμός των θεμελιωδών ελευθεριών τις οποίες εγγυάται η Συνθήκη ΕΚ είναι ότι το επίμαχο μέτρο είναι κατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού και δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη του σκοπού αυτού όρια<sup>48</sup>.

69. Σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, εθνική νομοθεσία είναι κατάλληλη να διασφαλίσει την επίτευξη του προβαλλόμενου σκοπού μόνον αν αποσκοπεί πράγματι στην επίτευξή του με συνοχή και συστηματικότητα<sup>49</sup>.

48 — Πάγια νομολογία, βλ. αποφάσεις της 30ής Ιανουαρίου 2007, C-150/04, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 2007, σ. I-1163, σκέψη 46), Gouvernement de la Communauté française και Gouvernement wallon (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψη 55), και της 5ης Μαρτίου 2009, C-222/07, UTECA (Συλλογή 2009, σ. I-1407, σκέψη 25) ειδικά για την ελευθερία παροχής υπηρεσιών, βλ., εξάλλου, αποφάσεις Säger (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 35, σκέψη 15), Επιτροπή κατά Γαλλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 24), Bacardi France (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 33) και Laval un Parteneri (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 44, σκέψη 101).

49 — Αποφάσεις της 17ης Ιουλίου 2008, C-500/06, Corporación Dermoesztética (Συλλογή 2008, σ. I-5785, σκέψεις 39 και 40), της 10ης Μαρτίου 2009, C-169/07, Hartlauer (Συλλογή 2009, σ. I-1721, σκέψη 55), καθώς και της 19ης Μαΐου 2009, C-531/06, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή 2009, σ. I-4103, σκέψη 66), και C-171/07 και C-172/07, Apothekerammer des Saarlandes κ.λπ. (Συλλογή 2009, σ. I-4171, σκέψη 42).

70. Αυτό που δημιουργεί προβληματισμό σε σχέση με μια ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη είναι ότι προβαίνει σε διάκριση αναλόγως της φορολογικής κατοικίας και υποβάλλει στον περιφερειακό φόρο μόνο τους μη κατοίκους της περιφέρειας και όχι τους κατοίκους.

71. Η Regione autonoma della Sardegna φρονεί ότι μια τέτοια ρύθμιση ανταποκρίνεται στην αρχή «ο ρυπαίων πληρώνει». Διαφορετικά, οι μη κάτοικοι της περιφέρειας θα μπορούσαν να κάνουν χρήση των περιβαλλοντικών πόρων της, χωρίς να συνεισφέρουν οικονομικά στην προστασία και στην αποκατάστασή τους, και να ενεργούν έτσι ως «τζαμπατζήδες» (free riders).

72. Ο ισχυρισμός αυτός ευσταθεί κατά το ότι, σύμφωνα με την αρχή «ο ρυπαίων πληρώνει», η οποία βρίσκει έκφραση και στο άρθρο 174, παράγραφος 2, ΕΚ, εκείνος ο οποίος ευθύνεται για τη ρύπανση του περιβάλλοντος βαρύνεται και με το κόστος της εξαλείψεώς της<sup>50</sup>. Επίσης, εκείνος που ευθύνεται για την ανάλωση των περιβαλλοντικών πόρων οφείλει να συνεισφέρει στην προστασία και στην αποκατάστασή τους. Συνεπώς, υπό το πρίσμα της αρχής «ο ρυπαίων πληρώνει» δεν είναι επικριτέο το ότι μια ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια

50 — Βλ., συναφώς, προτάσεις μου της 23ης Απριλίου 2009 στην υπόθεση C-254/08, Futura Immobiliare κ.λπ. (Συλλογή 2009, σ. I-6995, σημείο 30).

δίκη επιβάλλει στους εκμεταλλεόμενους ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής, κατά τις προσεγγίσεις τους στην περιφέρεια, φόρο που δικαιολογείται από λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής.

73. Ωστόσο, μια ρύθμιση η οποία στηρίζεται στην αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει» δεν μπορεί να περιορίζεται στο να επιβάλλει περιβαλλοντικό φόρο μόνο στους εκμεταλλεόμενους ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι δεν κατοικούν στην περιφέρεια και όχι στους κατοίκους της περιφέρειας. Ειδικότερα, κατά το μέτρο που τα ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής τα οποία προσεγγίζουν τη Σαρδηνία έχουν επιπτώσεις στο περιβάλλον, οι επιπτώσεις αυτές επέρχονται ανεξάρτητα από την προέλευση των αεροσκαφών και των πλοίων αυτών και, ιδίως, δεν έχουν σχέση με τη φορολογική κατοικία των εν λόγω φορέων εκμεταλλεύσεως. Τα αεροσκάφη και τα πλοία των μη κατοίκων της περιφέρειας συντελούν όπως και εκείνα των κατοίκων στην υποβάθμιση των περιβαλλοντικών πόρων.

74. Συνεπώς, θα ανταποκρινόταν στην αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει» το να επιβαρύνεται ο κάθε εκμεταλλεόμενος αεροσκάφος ή σκάφος, αναλόγως της συμμετοχής του στην πρόκληση της ρυπάνσεως, με το κόστος της αποκαταστάσεως περιβαλλοντικών ζημιών, και μάλιστα χωρίς να λαμβάνονται υπόψη η φορολογική κατοικία του και τα λοιπά φορολογικά βάρη του<sup>51</sup>. Αντιθέτως, μια ρύθμιση όπως η επίμαχη εν προκειμένω επιτρέπει να επιβαρύνει το σύνολο η

ρύπανση που προκαλείται από τα αεροσκάφη και τα σκάφη των κατοίκων της περιφέρειας, πράγμα που αντιβαίνει στην αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει»<sup>52</sup>.

75. Η διάσταση μεταξύ των απαιτήσεων της αρχής «ο ρυπαίνων πληρώνει» –την οποία επικαλείται η Regione autonoma della Sardegna– και της πραγματικής μορφής του επίμαχου εν προκειμένω περιφερειακού νόμου φαίνεται πολύ καθαρά αν ληφθεί υπόψη η φορολογική μεταχείριση των σκαφών αναψυχής που ελλιμενίζονται καθ' όλη τη διάρκεια του έτους στις λιμενικές εγκαταστάσεις της περιφέρειας. Τα σκάφη αυτά απαλλάσσονται από τον περιφερειακό φόρο<sup>53</sup>, μολονότι κατά κανόνα η συμμετοχή τους στην πρόκληση ρύπανσης θα είναι πολύ μεγαλύτερη απ' ό,τι εκείνη παρόμοιων σκαφών που ελλιμενίζονται εκτός της Σαρδηνίας και προσεγγίζουν σποραδικά μόνο τα παράκτια ύδατα και τους λιμένες της περιφέρειας.

76. Εν τέλει, η επίμαχη στην κύρια δίκη ρύθμιση καλεί αυθαίρετα μερικούς από εκείνους που ρυπαίνουν το περιβάλλον, δηλαδή τους μη κατοίκους της περιφέρειας, να χρηματοδοτήσουν τα μέτρα προστασίας και αποκαταστάσεως των περιβαλλοντικών πόρων, αλλά όχι τους υπόλοιπους ρυπαίνοντες, δηλαδή τους κατοίκους της περιφέρειας. Συνεπώς, ο διακηρυσσόμενος από τη Regione autonoma della Sardegna περιβαλλοντικός σκοπός δεν υλοποιείται κατά τρόπο συνεκτικό και συστηματικό.

51 — Στο ίδιο πνεύμα οι προτάσεις μου στην υπόθεση Futura Immobiliare κ.λπ. (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 50, σημείο 66), όπου εξήγησα ότι δεν θα συμβιβαζόταν με την αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει» να απαλλάσσονται αμέσως ορισμένες κατηγορίες, λόγω απορίας ή μικρότερης κανόνιτας πληρωμής, από τα έξοδα που συνδέονται με την πρόκληθείσα από αυτές ρύπανση του περιβάλλοντος.

52 — Βλ., συναφώς, προτάσεις μου στην υπόθεση Futura Immobiliare κ.λπ. (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 50, σημείο 32) καθώς και προτάσεις του γενικού εισαγγελέα F. Jacobs της 30ής Απριλίου 2002 στην υπόθεση C-126/01, GEMO (απόφαση της 20ής Νοεμβρίου 2003, Συλλογή 2003, σ. I-13769, σημείο 66).

53 — Άρθρο 4, παράγραφος 6, στοιχείο b, του περιφερειακού νόμου 4/2006.

77. Υπ' αυτές τις συνθήκες, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη δεν μπορεί να θεωρηθεί κατάλληλη για την επίτευξη του περιβαλλοντικού σκοπού της. Για τον λόγο αυτόν και μόνον, η ως άνω ρύθμιση δεν συμβιβάζεται με τις απαιτήσεις της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών.

78. Στο πλαίσιο αυτό, δεν είναι πειστικός ο ισχυρισμός της Regione autonoma della Sardegna ότι οι κάτοικοι και οι μη κάτοικοι της περιφέρειας τελούν σε διαφορετικές καταστάσεις, με αποτέλεσμα η διαφορετική μεταχείρισή τους όσον αφορά τον περιφερειακό φόρο να είναι αντικειμενικά επιβεβλημένη.

79. Το Δικαστήριο έχει μεν αναγνωρίσει επανειλημμένως ότι η διαφορετική μεταχείριση μη κατοίκων ημεδαπής και κατοίκων ημεδαπής στον τομέα της άμεσης φορολογίας μπορεί να είναι δικαιολογημένη<sup>54</sup>. Τούτο όμως δεν επιτρέπεται να γενικευθεί υπό την έννοια ότι οι μη κάτοικοι ημεδαπής και οι κάτοικοι ημεδαπής τελούν πάντοτε σε διαφορετικές καταστάσεις. Αντιθέτως, η διάκριση μεταξύ των δύο αυτών κατηγοριών προσώπων δικαιολογείται μόνον κατά το μέτρο που αντανακλά αντικειμενικές διαφορές<sup>55</sup>. Σε περιπτώσεις στις οποίες δεν

υπάρχουν τέτοιες διαφορές, δεν επιτρέπεται ούτε στο φορολογικό δίκαιο των κρατών μελών να διακρίνει μεταξύ κατοίκων ημεδαπής και μη κατοίκων ημεδαπής<sup>56</sup>.

80. Συνεπώς πρέπει να ελέγχεται πάντοτε συγκεκριμένα κατά πόσο διαφέρει αντικειμενικά η κατάσταση των μη κατοίκων ημεδαπής και των κατοίκων ημεδαπής. Το ζήτημα αυτό πρέπει να εκτιμάται υπό το πρίσμα του αντικειμένου και του σκοπού της οικείας φορολογικής ρυθμίσεως<sup>57</sup>.

81. Όπως προβάλλεται ενώπιον του Δικαστηρίου, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη επιδιώκει τον περιβαλλοντικό σκοπό της προστασίας και της αποκαταστάσεως των θιγόμενων από τον τουρισμό περιβαλλοντικών πόρων της περιφέρειας, κυρίως στις παράκτιες περιοχές. Υπό το πρίσμα του ειδικού αυτού σκοπού, οι εκμεταλλεζόμενοι ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι κατοικούν στην περιφέρεια και οι εκμεταλλεζόμενοι ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι δεν κατοικούν στην περιφέρεια τελούν στην ίδια κατάσταση. Ειδικότερα, όπως προαναφέρθηκε, τα ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής που προσεγγίζουν τη Σαρδηνία ρυπαίνουν το περιβάλλον ανεξάρτητα από την προέλευσή τους και τη φορολογική κατοικία των φορέων εκμεταλλεύσεώς τους<sup>58</sup>.

54 — Αποφάσεις Schumacker (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 33, σκέψεις 30 έως 34), Gerritse (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 33, σκέψεις 43 και 44), της 1ης Ιουλίου 2004, C-169/03, Wallentin (Συλλογή 2004, σ. I-6443, σκέψεις 15 και 16), της 6ης Ιουλίου 2006, C-346/04, Conijn (Συλλογή 2006, σ. I-6137, σκέψη 16), της 14ης Δεκεμβρίου 2006, C-170/05, Denkavit Internationaal και Denkavit France (Συλλογή 2006, σ. I-11949, σκέψεις 23 και 24), της 18ης Ιουλίου 2007, C-182/06, Lakebrink και Peters-Lakebrink (Συλλογή 2007, σ. I-6705, σκέψεις 28 και 29), και της 22ας Δεκεμβρίου 2008, C-282/07, Truck Center (Συλλογή 2008, σ. I-10767, σκέψεις 38 και 39).

55 — Το Δικαστήριο αναφέρθηκε σε συγκεκριμένες τέτοιες διαφορές παραδείγματος χάριν με τις αποφάσεις Schumacker (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 33, σκέψεις 32 και 33) και Truck Center (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψεις 40 έως 50) βλ., επιπλέον, απόφαση της 19ης Ιανουαρίου 2006, C-265/04, Bouanich (Συλλογή 2006, σ. I-923, σκέψη 39).

56 — Αποφάσεις Gerritse (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 33, σκέψεις 27 και 53), Wallentin (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψεις 17 έως 20), Bouanich (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 55, σκέψεις 40 και 41), Conijn (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψεις 20 και 24), Denkavit Internationaal και Denkavit France (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψη 25) και Lakebrink και Peters-Lakebrink (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψεις 30 έως 35).

57 — Βλ., στο πνεύμα αυτό, αποφάσεις της 27ης Οκτωβρίου 1971, 6/71, Rheinmühlen Düsseldorf (Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 951, σκέψη 14), και της 16ης Δεκεμβρίου 2008, C-127/07, Arcelor Atlantique και Lorraine κ.λπ. (Συλλογή 2008, σ. I-9895, σκέψη 26).

58 — Βλ., συναφώς, ανωτέρω σημείο 73 των ανά χείρας προτάσεων.

82. Επομένως, δεδομένου ότι εν προκειμένω οι κάτοικοι και οι μη κάτοικοι της περιφέρειας τελούν, υπό το πρίσμα του περιβαλλοντικού σκοπού της επίμαχης στην κύρια δίκη φορολογικής ρυθμίσεως στην ίδια κατάσταση, και οι προσεγγίσεις που πραγματοποιούν στη Σαρδηνία με τα ιδιωτικά αεροσκάφη τους και τα σκάφη αναψυχής τους πρέπει να φορολογούνται κατά τον ίδιο τρόπο<sup>59</sup>.

83. Η Regione autonoma della Sardegna αντιτείνει ότι τα πρόσωπα που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία συνεισφέρουν στα συνολικά φορολογικά έσοδα στην εν λόγω περιφέρεια, ιδίως με τον φόρο εισοδήματος που καταβάλλουν και με τον φόρο προστιθέμενης αξίας στην επιτόπια κατανάλωσή τους<sup>60</sup>. Κατ' αυτόν τον τρόπο οι κάτοικοι της περιφέρειας καλούνται να χρηματοδοτήσουν τα μέτρα προστασίας και αποκαταστάσεως των περιβαλλοντικών πόρων. Αντιθέτως, οι μη κάτοικοι της περιφέρειας δεν προβαίνουν σε καμία τέτοια συνεισφορά στον προϋπολογισμό της περιφέρειας.

84. Ούτε αυτό το επιχειρήμα με πείθει.

59 — Κατά τούτο διαφέρει η υπό κρίση υπόθεση παραδείγματος χάριν από την υπόθεση Επιτροπή κατά Βελγίου (απόφαση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 47, σκέψεις 34 έως 36), στην οποία εγχώρια και αλλοδαπά προϊόντα διέφεραν μεταξύ τους υπό το πρίσμα συγκεκριμένων περιβαλλοντικών αρχών αναγνωρισμένων και σε κοινοτικό επίπεδο.

60 — Από τη δικογραφία προκύπτει ότι η Regione autonoma della Sardegna εισπράττει το κύριο μέρος των αντιστοιχούντων στη Σαρδηνία εσόδων από φόρο εισοδήματος και φόρο προστιθέμενης αξίας. Έτσι, το ειδικό καθεστώς για την Περιφέρεια της Σαρδηνίας (Statuto speciale della Regione Sardegna) προβλέπει, δυνάμει του άρθρου 8 του Συνταγματικού Νόμου 3 της 26ης Φεβρουαρίου 1948, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 296 της 27ης Δεκεμβρίου 2006, ότι στον προϋπολογισμό της εισρέουν, μεταξύ άλλων, τα επτά δέκατα του φόρου εισοδήματος των Σαρδηνίων φορολογουμένων και τα εννέα δέκατα του φόρου προστιθέμενης αξίας που αντιστοιχεί στην κατανάλωση εντός της εν λόγω περιφέρειας.

85. Η επιβάρυνση με περιφερειακό φόρο όπως ο επίμαχος εν προκειμένω, ο οποίος επιβάλλεται μόνο στους μη κατοίκους της περιφέρειας, δεν μπορεί να συμψηφισθεί με υποτιθέμενα πλεονεκτήματα τα οποία ενδέχεται να προκύπτουν γι' αυτούς σε σχέση με άλλα είδη φόρων. Ειδικότερα, κατά πάγια νομολογία, δυσμενής φορολογική μεταχείριση που αντιβαίνει σε θεμελιώδη ελευθερία δεν μπορεί να δικαιολογηθεί βάσει άλλων φορολογικών πλεονεκτημάτων, ακόμη και αν υποτεθεί ότι υφίστανται τέτοια πλεονεκτήματα<sup>61</sup>.

86. Τα πράγματα θα μπορούσαν να έχουν διαφορετικά, στην καλύτερη περίπτωση, αν ήταν βέβαιο ότι οι κάτοικοι της περιφέρειας υποχρεούνται σε καταβολή, για τα ιδιωτικά αεροσκάφη τους και τα σκάφη αναψυχής τους, ενός παρόμοιου φόρου ή τέλους με σκοπό ειδικά περιβαλλοντικό, παραδείγματος χάριν στο πλαίσιο των τελών ελλιμενισμού για τα σκάφη τους που ελλιμενίζονται στους λιμένες της Σαρδηνίας. Ωστόσο, εν προκειμένω δεν υποβλήθηκε στο Δικαστήριο κανένα σχετικό στοιχείο. Αντιθέτως, ο επίμαχος περιφερειακός φόρος απλώς αντιπαρατέθηκε στη συνολική φορολογική επιβάρυνση των κατοίκων της Σαρδηνίας.

87. Συναφώς, επιβάλλεται η παρατήρηση ότι ο επίμαχος περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής δεν υπηρετεί τους ίδιους σκοπούς με τους λοιπούς φόρους που καταβάλλονται από τους Σαρδηνίους φορολογουμένους, ήτοι τον φόρο εισοδήματος και τον

61 — Αποφάσεις της 28ης Ιανουαρίου 1986, 270/83, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1986, σ. 273, σκέψη 21), της 12ης Δεκεμβρίου 2002, C-385/00, de Groot (Συλλογή 2002, σ. I-11819, σκέψη 97), και Lakebrink και Peters-Lakebrink (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 54, σκέψη 24) παρόμοιες σκέψεις εκφράζονται στην απόφαση Carbonati Aruani (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 41, σκέψη 34).

φόρο προστιθέμενης αξίας. Ενώ ο εν λόγω περιφερειακός φόρος, όπως δηλώνει η ίδια η Regione autonoma della Sardegna, επιδιώκει ειδικά περιβαλλοντικό σκοπό και προορίζεται να έχει και καθοδηγητική λειτουργία, οι λοιποί φόροι χρησιμεύουν γενικά για τη χρηματοδότηση του δημόσιου προϋπολογισμού και δεν έχουν παρόμοια καθοδηγητική λειτουργία.

88. Εξάλλου, οι κάτοικοι της περιφέρειας χρησιμοποιούν την υποδομή στην περιφέρειά τους και επωφελούνται από τις παροχές που προσφέρει σε πολύ μεγαλύτερη έκταση απ' ό,τι οι μη κάτοικοι της περιφέρειας. Συνεπώς, δικαίως οι κάτοικοι της περιφέρειας βαρύνονται με αντιστοίχως μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδά της απ' ό,τι οι μη κάτοικοι<sup>62</sup>. Έτσι, παραδείγματος χάριν, οι διαθέσιμες σε κράτος μέλος ή σε περιφέρεια γενικές υποδομές υγείας, καθώς και οι εκπαιδευτικές υποδομές, χρησιμοποιούνται κυρίως από τους κατοίκους της περιφέρειας, ενώ αντιθέτως οι μη κάτοικοι μόνον κατ' εξαίρεση ενδέχεται να τις χρησιμοποιήσουν.

89. Με βάση τα δεδομένα αυτά, η διαφορετική μεταχείριση κατοίκων και μη κατοίκων της περιφέρειας κατά τη φορολόγηση των προσεγγίσεων που πραγματοποιούν με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής δεν μπορεί να δικαιολογηθεί με απλή αναφορά στις συνεισφορές των κατοίκων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της περιφέρειας.

62 — Εξάλλου, και οι μη κάτοικοι της περιφέρειας συνεισφέρουν κατά κάποιον τρόπο στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Regione autonoma della Sardegna, ειδικότερα μέσω του φόρου προστιθέμενης αξίας στην επίτοια κατανάλωσή τους τούτο δέχθηκε και η εν λόγω περιφέρεια κατά τη διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου.

90. Εν τέλει, επομένως, οι περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών που προκαλούνται από την επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική ρύθμιση δεν μπορούν να δικαιολογηθούν από λόγους προστασίας του περιβάλλοντος.

## β) Η προστασία της υγείας

91. Εκτός από την προστασία του περιβάλλοντος, η Regione autonoma della Sardegna επικαλείται και την προστασία της υγείας ως δικαιολογητικό λόγο για την επίμαχη φορολογική ρύθμισή της.

92. Η προστασία της υγείας συγκαταλέγεται μεταξύ των επιτακτικών λόγων γενικού συμφέροντος οι οποίοι μπορούν, σύμφωνα με το άρθρο 46, παράγραφος 1, ΕΚ σε συνδυασμό με το άρθρο 55 ΕΚ, να δικαιολογήσουν περιορισμούς της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών<sup>63</sup>.

93. Ωστόσο, μια ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη επιδιώκει, σύμφωνα με τη Regione autonoma della Sardegna, κυρίως περιβαλλοντικό σκοπό. Ασφαλώς, με τη ρύθμιση αυτή περιορίζονται εμμέσως και οι κίνδυνοι για την υγεία που μπορεί να συνδέονται με την υποβάθμιση του περιβάλ-

63 — Απόφαση Corporación Dermoeestética (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 49, σκέψη 37) βλ. και απόφαση Hartlauer (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 49, σκέψη 46).



λοντος. Πέραν τούτου όμως, ο δικαιολογητικός λόγος της προστασίας της υγείας δεν έχει εν προκειμένω αυτοτελή σημασία πέραν αυτής του σκοπού της προστασίας του περιβάλλοντος. Συνεπώς, στην υπό κρίση υπόθεση, η επίκληση της προστασίας της υγείας ως δικαιολογητικού λόγου δεν μπορεί να οδηγήσει σε διαφορετικό συμπέρασμα απ' ό,τι η επίκληση της προστασίας του περιβάλλοντος<sup>64</sup>, την οποία πραγματοποιήθηκαν ανωτέρω<sup>65</sup>.

94. Ιδίως η προστασία της υγείας δεν μπορεί να δικαιολογήσει το ότι μόνον οι μη κάτοικοι της περιφέρειας βαρύνονται με τον επίμαχο φόρο επί των προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής, ενώ αντιθέτως οι κάτοικοι δεν υπόκεινται στον φόρο αυτόν.

95. Το άρθρο 46, παράγραφος 1, ΕΚ, σε συνδυασμό με το άρθρο 55 ΕΚ, επιτρέπει μεν ρητώς, στον τομέα της προστασίας της υγείας –σε αντίθεση με τον τομέα της προστασίας του περιβάλλοντος– και μέτρα που πλήττουν ειδικά τους αλλοδαπούς. Τούτο προϋποθέτει ωστόσο ότι κίνδυνος για τη δημόσια υγεία απορρέει ειδικά από αλλοδαπό<sup>66</sup>. Αντιθέτως, εν προκειμένω, η προσαπτόμενη ρύπανση του περιβάλλοντος, καθώς και οι τυχόν συνδεόμενοι με τη ρύπανση αυτή κίνδυνοι για την υγεία, είναι ανεξάρτητοι από την προέλευση του ιδιωτικού αεροσκάφους ή

σκάφους και από τη φορολογική κατοικία του φορέα εκμεταλλεύσεώς τους προκαλούνται εξίσου από τα αεροσκάφη και τα σκάφη των φορέων εκμεταλλεύσεως που δεν κατοικούν στην περιφέρεια και από τα αεροσκάφη και τα σκάφη των φορέων εκμεταλλεύσεως που είναι κάτοικοι της περιφέρειας. Η επίκληση της προστασίας της υγείας δεν δικαιολογεί κατά συνέπεια μέτρα τα οποία πλήττουν ειδικά τους εκμεταλλεζόμενους αεροσκάφη και σκάφη που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Σαρδηνίας. Τούτο ισχύει κατά μείζονα λόγο καθόσον το άρθρο 46, παράγραφος 1, ΕΚ αποτελεί εξαιρετική διάταξη η οποία πρέπει να ερμηνεύεται στενά<sup>67</sup>.

96. Συνεπώς, οι περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών που προκαλούνται από την επίμαχη στην κύρια δίκη φορολογική ρύθμιση δεν δικαιολογούνται ούτε από λόγους προστασίας της υγείας.

γ) Άλλοι δικαιολογητικοί λόγοι

97. Για λόγους πληρότητας θα πραγματευθώ στο εξής μερικές ακόμη παραμέτρους, οι οποίες ενδέχεται να έχουν σημασία στο πλαίσιο του ζητήματος της δικαιολογήσεως της επίμαχης στην κύρια δίκη φορολογικής ρυθμίσεως.

64 — Βλ. απόφαση C-524/07, Επιτροπή κατά Αυστρίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 47, σκέψη 56).

65 — Βλ. σημεία 61 έως 90 των ανά χειράς προτάσεων.

66 — Ο κίνδυνος αυτός θα πρέπει να εκτιμηθεί βάσει των ιδίων κριτηρίων όπως ο κίνδυνος για τη δημόσια ασφάλεια ή τη δημόσια τάξη (βλ. συναφώς, πάγια νομολογία που εκφράζεται, μεταξύ άλλων, με την απόφαση Ορφανόπουλος και Ολίβι, προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 17, σκέψη 66).

67 — Αποφάσεις C-490/04, Επιτροπή κατά Γερμανίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 35, σκέψη 86) και Laval un Partneri (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 44, σκέψη 117).

ι) Η συνοχή του φορολογικού συστήματος

πρέπει να κριθεί σε σχέση με τον σκοπό της επίμαχης φορολογικής ρυθμίσεως<sup>70</sup>.

98. Η Regione autonoma della Sardegna επικαλείται επανειλημμένως, προς δικαιολόγηση της επίμαχης φορολογικής ρυθμίσεως, τη συνοχή του φορολογικού συστήματος στο οποίο εντάσσεται η ρύθμιση αυτή. Η μη φορολόγηση των κατοίκων της περιφέρειας όταν πραγματοποιούν προσεγγίσεις με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής θεμελιώνεται κατ' ουσίαν στο ότι οι εν λόγω κάτοικοι καταβάλλουν άλλους φόρους –ιδίως φόρο εισοδήματος και φόρο προστιθέμενης αξίας– και συνεισφέρουν κατ' αυτόν τον τρόπο στον προϋπολογισμό της περιφέρειας.

99. Κατά πάγια νομολογία, η ανάγκη διασφάλισης της συνοχής του φορολογικού συστήματος μπορεί να δικαιολογήσει περιορισμό της ασκήσεως των θεμελιωδών ελευθεριών που κατοχυρώνει η Συνθήκη ΕΚ<sup>68</sup>. Ωστόσο, τούτο ισχύει μόνον όταν αποδεικνύεται η ύπαρξη αμέσου συνδέσμου μεταξύ του οικείου φορολογικού πλεονεκτήματος και της αντισταθμίσεώς του από συγκεκριμένη φορολογική επιβάρυνση<sup>69</sup>, πράγμα που

100. Όπως απέδειξα ανωτέρω<sup>71</sup>, ο επίμαχος εν προκειμένω περιφερειακός φόρος επί των προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής δεν επιδιώκει τους ίδιους σκοπούς με τους γενικούς φόρους στους οποίους υπόκεινται οι κάτοικοι της περιφέρειας. Συνεπώς, για τον λόγο αυτόν και μόνον, τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που απορρέουν για τους φορολογουμένους από τις αντίστοιχες φορολογικές ρυθμίσεις δεν μπορούν να θεωρηθούν ως οι δύο όψεις του ίδιου νομίσματος. Το πλεονέκτημα που αντλούν οι κάτοικοι της περιφέρειας από το ότι δεν υποχρεούνται σε καταβολή περιφερειακού φόρου επί των προσεγγίσεων τις οποίες πραγματοποιούν με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής δεν συμπίπτει με τις επιβαρύνσεις που υφίστανται από άλλα είδη φόρων όπως ο φόρος εισοδήματος και ο φόρος προστιθέμενης αξίας.

68 — Πάγια νομολογία από τις αποφάσεις της 28ης Ιανουαρίου 1992, C-300/90, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1992, σ. I-305, σκέψεις 14 έως 21), και C-204/90, Bachmann (Συλλογή 1992, σ. I-249, σκέψεις 21 έως 28) βλ., πιο πρόσφατα, αποφάσεις της 13ης Μαρτίου 2007, C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (Συλλογή 2007, σ. I-2107, σκέψη 68), Jundt (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 16, σκέψη 67), της 23ης Οκτωβρίου 2008, C-157/07, Krankenhaus Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (Συλλογή 2008, σ. I-8061, σκέψη 43), και της 27ης Νοεμβρίου 2008, C-418/07, Papillon (Συλλογή 2008, σ. I-8947, σκέψη 43).

69 — Αποφάσεις της 28ης Οκτωβρίου 1999, C-55/98, Vestergaard (Συλλογή 1999, σ. I-7641, σκέψη 24), Επιτροπή κατά Ιταλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 20, σκέψεις 23 και 24), της 7ης Σεπτεμβρίου 2004, C-319/02, Manninen (Συλλογή 2004, σ. I-7477, σκέψη 42), Επιτροπή κατά Δανίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 48, σκέψη 70), Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 68, σκέψη 68) και Jundt (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 16, σκέψη 68).

101. Ασφαλώς, όλοι οι φόροι χρησιμεύουν εν τέλει στην πραγματοποίηση δημοσίων εσόδων. Ο σύνδεσμος όμως αυτός από μόνος του είναι υπερβολικά γενικός και

70 — Απόφαση Manninen (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 69, σκέψη 43) και απόφαση της 18ης Ιουνίου 2009, C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha (Συλλογή 2009, σ. I-5145, σκέψη 72) βλ. στο ίδιο πνεύμα, ήδη, απόφαση της 11ης Μαρτίου 2004, C-9/02, de Lasteyrie du Saillant (Συλλογή 2004, σ. I-2409, σκέψη 67).

71 — Βλ., συναφώς, ανωτέρω σημείο 88 των ανά χείρας προτάσεων.

έμμεσος ώστε να δικαιολογήσει την αντιστάθμιση των φορολογικών πλεονεκτημάτων των κατοίκων της περιφέρειας στο πλαίσιο του επίμαχου εν προκειμένω περιφερειακού φόρου με τις επιβαρύνσεις που υφίστανται στο πλαίσιο άλλων ειδών φόρων<sup>72</sup>.

102. Κατά συνέπεια, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη δεν μπορεί να δικαιολογηθεί κατ' επίκληση της συνοχής του φορολογικού συστήματος.

ii) Ο νησιωτικός χαρακτήρας της Σαρδηνίας

103. Όπως προκύπτει από τη διάταξη περί παραπομπής, η Regione autonoma della Sardegna επικαλέστηκε ενώπιον του Corte costituzionale και τον νησιωτικό χαρακτήρα της. Είναι αναγκαίο να αντισταθμίζεται το επιπλέον κόστος με το οποίο επιβαρύνονται οι εγκατεστημένες στη Σαρδηνία επιχειρήσεις λόγω των γεωγραφικών και οικονομικών ιδιομορφιών που συνδέονται με τον νησιωτικό χαρακτήρα της περιφέρειας αυτής, μέσω της φορολογήσεως των επιχειρήσεων που δεν έχουν έδρα στη Σαρδηνία.

104. Το αργότερο από τη διακυβερνητική διάσκεψη για τη Συνθήκη του Άμστερνταμ, η

Τελική Πράξη της οποίας περιέχει μια Δήλωση για τις νησιωτικές περιοχές, αναγνωρίζεται σε κοινοτικό επίπεδο «ότι οι νησιωτικές περιοχές αντιμετωπίζουν διαρθρωτικά προβλήματα οφειλόμενα στο νησιωτικό τους χαρακτήρα, τα οποία, επειδή είναι μόνιμα, εμποδίζουν την οικονομική και κοινωνική τους ανάπτυξη» η κοινοτική νομοθεσία πρέπει να λάβει υπόψη τα προβλήματα αυτά<sup>73</sup>.

105. Η συνεκτίμηση αυτή μπορεί να πραγματοποιείται στο πλαίσιο διαφόρων πολιτικών της Κοινότητας, παραδείγματος χάριν, στο πλαίσιο της περιφερειακής πολιτικής, της διαρθρωτικής πολιτικής, της πολιτικής για την οικονομική και κοινωνική συνοχή (βλ., συναφώς, και άρθρο 158, παράγραφος 2, ΕΚ) ή της πολιτικής μεταφορών. Έτσι είναι δυνατόν να ληφθούν θετικά μέτρα υποστήριξης προς αντιστάθμιση των μειονεκτημάτων των νησιωτικών περιοχών. Επιπλέον, στις νησιωτικές περιοχές μπορεί να καταστεί αναγκαία η λήψη ιδιαίτερων μέτρων για την προστασία της τοπικής οικολογικής ισορροπίας κατά των αλλόχθονων ειδών φυτών και ζώων<sup>74</sup>.

106. Ο νησιωτικός χαρακτήρας ενός κράτους μέλους ή μιας περιφέρειας δεν επιτρέπεται αντιθέτως να χρησιμοποιείται ως πρόφαση για την επιβολή ή την εκ νέου επιβολή φραγμών στο εμπόριο ή μέτρων προστατευτισμού τα οποία αντιβαίνουν στην αρχή της

72 — Επί του κριτηρίου του υπερβολικά γενικού και έμμεσου συνδέσμου, βλ. αποφάσεις Jundt (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 16, σκέψη 70) και Eurowings Luftverkehr (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 23, σκέψη 42) ομοίως και απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 20, σκέψη 24).

73 — Δήλωση αριθ. 30 προσαρτηθείσα στην Τελική Πράξη της Συνθήκης του Άμστερνταμ (ΕΕ 1997, C 340, σ. 136).

74 — Αλλόχθονα καλούνται τα είδη ζώων και φυτών τα οποία —ηβλημένα ή ακούσια, άμεσα ή έμμεσα— εισάγονται από τον άνθρωπο σε περιοχές στις οποίες δεν απαντούν φυσιολογικά.

εσωτερικής αγοράς. Στην αρχή αυτή προσα-  
νατολίζεται και η ίδια η Δήλωση για τις  
νησιωτικές περιοχές όταν αναφέρεται στον  
σκοπό της καλύτερης ένταξης των νησιω-  
τικών περιοχών στην εσωτερική αγορά.

χαρακτήρα της περιφέρειας, δεν μπορούν να  
δικαιολογήσουν περιορισμό μιας θεμελιώ-  
δους ελευθερίας την οποία κατοχυρώνει η  
Συνθήκη ΕΚ<sup>76</sup>.

107. Σύμφωνα με την εν λόγω δήλωση, η  
ένταξη αυτή των νησιωτικών περιοχών στην  
εσωτερική αγορά πρέπει να γίνει «με δίκαιους  
όρους». Διατηρείται επομένως περιθώριο για  
τη λήψη μέτρων προς αντιστάθμιση μειονε-  
κτημάτων ή επίλυση προβλημάτων τα οποία  
ανάγονται άμεσα στον νησιωτικό χαρακτήρα  
μιας περιφέρειας ή ενός κράτους μέλους.  
Ωστόσο, τα μέτρα αυτά είναι δίκαια μόνον  
όταν είναι κατάλληλα να άρουν το αντίστοιχο  
μειονέκτημα ή πρόβλημα και δεν υπερβαί-  
νουν τα αναγκαία προς τούτο όρια. Ακόμη, τα  
μέτρα αυτά δεν μπορούν να συνεπάγονται  
προσβολή του ουσιαστικού περιεχομένου της  
αρχής της εσωτερικής αγοράς ή της αρχής της  
οικονομίας της ανοιχτής αγοράς<sup>75</sup>.

109. Εν τέλει, ο νησιωτικός χαρακτήρας της  
Σαρδηνίας δεν επάγεται ότι είναι δικαιολο-  
γημένοι οι περιορισμοί της ελεύθερης  
παροχής υπηρεσιών που προκαλούνται από  
την επίμαχη εν προκειμένω φορολογική  
ρύθμιση.

iii) Κοινωνικοπολιτικές εκτιμήσεις

108. Εν προκειμένω δεν προκύπτει ότι  
ειδικώς οι εγκατεστημένοι στη Σαρδηνία  
φορείς εκμεταλλεύσεως ιδιωτικών αερο-  
σκαφών και σκαφών αναψυχής βαρύνονται  
με συγκεκριμένα μειονεκτήματα ή προβλή-  
ματα τα οποία ανάγονται άμεσα στον νησιω-  
τικό χαρακτήρα της περιφέρειας. Εν πάση  
περιπτώσει, στο Δικαστήριο δεν υποβλήθηκε  
συναφώς κανένα στοιχείο. Πάντως, σκοποί  
αμιγώς οικονομικής φύσεως, οι οποίοι δεν  
τελούν σε άμεση σχέση με τον νησιωτικό

110. Τέλος, επισημαίνω ότι δεν προκύπτει  
ούτε η ύπαρξη κοινωνικοπολιτικών εκτιμή-  
σεων που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν  
μια ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη.

111. Ασφαλώς, η διάκριση μεταξύ μη  
κατοίκων και κατοίκων της περιφέρειας  
μπορεί να είναι δικαιολογημένη όταν κράτη

75 — Με βάση την αρχή της οικονομίας της ανοιχτής αγοράς  
πρέπει να διαρθρώνεται η οικονομική πολιτική των κρατών  
μελών και της Κοινότητας κατά το άρθρο 4, παράγραφος 1,  
ΕΚ και 98 ΕΚ βλ., συναφώς, και απόφαση της 9ης Σεπτεμ-  
βρίου 2003, C-198/01, CIF (Συλλογή 2003, σ. 1-8055,  
σκέψη 47).

76 — Βλ. αποφάσεις της 6ης Ιουνίου 2000, C-35/98, Verkooijen  
(Συλλογή 2000, σ. 1-4071, σκέψη 48), και Επιτροπή κατά  
Ιταλίας (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 20, σκέψη 22),  
καθώς και, ειδικώς για την ελευθερία παροχής υπηρεσιών,  
αποφάσεις SETTG (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 29,  
σκέψη 23) και Kohl (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 43,  
σκέψη 41).

μέλη ή οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης χορηγούν κοινωνικά πλεονεκτήματα. Ειδικότερα, είναι καταρχήν σύμφωνο με θεμιτό σκοπό να χορηγούνται τέτοια πλεονεκτήματα –εφόσον δεν υπάρχει γι' αυτά, σε κοινοτικό επίπεδο, ρύθμιση εναρμονίσεως ή συντονισμού– αποκλειστικά στα πρόσωπα τα οποία παρουσιάζουν επαρκή βαθμό ενσωμάτωσης στο οικείο κράτος μέλος ή στον οικείο οργανισμό τοπικής αυτοδιοίκησης, πράγμα για το οποίο η κατοικία μπορεί ενδεχομένως να δώσει σημαντικές ενδείξεις<sup>77</sup>.

112. Ωστόσο, δύσκολα μπορεί να νοηθεί ότι λόγοι κοινωνικής πολιτικής θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την εξαίρεση από περιφερειακό φόρο όπως ο επίμαχος εν προκειμένω των εγκατεστημένων στη Σαρδηνία φορέων εκμεταλλεύσεως ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής μήκους άνω των 14 μέτρων –ήτοι των ιδιοκτητών μεγάλων και πολυτελών θαλαμηγών.

#### 4. Ανακεφαλαίωση για το πρώτο και το τρίτο προδικαστικό ερώτημα

113. Εν συνόψει, δεν προκύπτει καμία δικαιολογία για τους περιορισμούς της ελεύ-

77 — Βλ., συναφώς, παραδείγματος χάριν, αποφάσεις της 15ης Μαρτίου 2005, C-209/03, Bidar (Συλλογή 2005, σ. I-2119, σκέψεις 56 και 57 καθώς και 59 και 60), της 18ης Ιουλίου 2007, C-213/05, Geven (Συλλογή 2007, σ. I-6347, σκέψεις 29 και 30), της 23ης Οκτωβρίου 2007, C-11/06 και C-12/06, Morgan και Bucher (Συλλογή 2007, σ. I-9161, σκέψη 43), και της 22ας Μαΐου 2008, C-499/06, Nerkowska (Συλλογή 2008, σ. I-3993, σκέψεις 37 έως 39) βλ., εξάλλου, προτάσεις μου της 30ής Μαρτίου 2006 στην υπόθεση C-192/05, Tas-Hagen και Tas (Συλλογή 2006, σ. I-10451, σημεία 60 έως 63), και προτάσεις του γενικού εισαγγελέα J. Mazák της 30ης Απριλίου 2009 στην υπόθεση C-103/08, Gottwald (η οποία εκκρεμεί ενώπιον του Δικαστηρίου, σημεία 58 έως 72).

θερης παροχής υπηρεσιών τους οποίους προκαλεί η επίμαχη εν προκειμένω φορολογική ρύθμιση.

114. Από τα ανωτέρω όμως δεν πρέπει να συναχθεί βεβαιωμένα ότι το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει γενικά όλες τις ρυθμίσεις που πλήττουν ειδικά τους τουρίστες ή τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στον τομέα του τουρισμού, παραδείγματος χάριν μέτρα σχετικά με τις εξοχικές ή τις δευτερεύουσες κατοικίες<sup>78</sup>, τα τέλη παραμονής σε ιαματικά λουτρά ή το τέλος παρεπιδημούντων. Αντιθέτως, κρίσιμη είναι πάντοτε η συγκεκριμένη διαμόρφωση του κάθε μέτρου, φόρου ή τέλους. Η διάκριση μεταξύ κατοίκων και μη κατοίκων *μπορεί* να είναι δικαιολογημένη, εάν και καθόσον είναι κατάλληλη και αναγκαία ενόψει ενός θεμιτού σκοπού.

115. Εν προκειμένω όμως ισχύει ότι το άρθρο 49 ΕΚ απαγορεύει τη νομοθεσία μιας Αυτόνομης Περιφέρειας η οποία επιβάλλει φόρο, θεμελιούμενο κατ' ουσίαν σε λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής, επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους, μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής και όχι σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.

78 — Επί περιορισμών ως προς την ανέγερση δευτερευουσών κατοικιών, βλ. απόφαση της 1ης Δεκεμβρίου 2005, C-213/04, Bartscher (Συλλογή 2005, σ. I-10309, ιδίως σκέψη 46).

Γ — Τα ερωτήματα σχετικά με την έννοια της ενισχύσεως (δεύτερο και τέταρτο προδικαστικό ερώτημα)

116. Με το δεύτερο και το τέταρτο προδικαστικό ερώτημά του, το Corte costituzionale ζητεί πληροφορίες σχετικά με την έννοια της κατά το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ κρατικής ενισχύσεως. Κατ' ουσίαν, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να πληροφορηθεί αν η περιφερειακή νομοθεσία μιας Αυτόνομης Περιφέρειας, η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής, συνιστά κρατική ενίσχυση υπέρ επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.

117. Οι γενικές διατάξεις της Συνθήκης ΕΚ, συμπεριλαμβανομένου του δικαίου ανταγωνισμού, έχουν εφαρμογή στις θαλάσσιες και αεροπορικές μεταφορές<sup>79</sup>. Κατά συνέπεια, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία αφορά ειδικώς τις προσεγγίσεις αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής φορέων εκμεταλλεύσεως που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Σαρδηνίας, πρέπει να εκτιμηθεί υπό το πρίσμα του άρθρου 87 ΕΚ.

79 — Αποφάσεις της 4ης Απριλίου 1974, 167/73, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή τόμος 1974, σ. 179, σκέψεις 24 έως 32), και της 30ης Απριλίου 1986, 209/84 έως 213/84, Asjes κ.λπ. (Συλλογή 1986, σ. 1425, σκέψεις 44 και 45).

1. Διευκρινιστική παρατήρηση σχετικά με την οριοθέτηση των αρμοδιοτήτων της Επιτροπής και των εθνικών δικαστηρίων στο πλαίσιο του δικαίου κρατικών ενισχύσεων

118. Πριν τοποθετηθώ επί της ουσίας όσον αφορά την ερμηνεία του άρθρου 87 ΕΚ, πρέπει να αποσαφηνίσω πώς κατανέμονται οι αρμοδιότητες μεταξύ Επιτροπής και εθνικών δικαστηρίων σε σχέση με την ως άνω διάταξη.

119. Κατά πάγια νομολογία, η κρίση περί του αν ένα σύστημα ενισχύσεων συμβιβάζεται με την κοινή αγορά εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η οποία ασκείται υπό τον έλεγχο του κοινοτικού δικαστή<sup>80</sup>. Ωστόσο, στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, τα εθνικά δικαστήρια μπορούν να επιλαμβάνονται διαφορών οι οποίες τα υποχρεώνουν να ερμηνεύσουν και να εφαρμόσουν την έννοια της ενισχύσεως του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>81</sup>.

120. Ασφαλώς, οι ένδικες αυτές διαδικασίες κινούνται κατά κανόνα από ιδιώτες, οι οποίοι επικαλούνται την απαγόρευση εφαρμογής κρατικών ενισχύσεων πριν την έγκρισή τους από την Επιτροπή (άρθρο 88, παράγραφος 3,

80 — Αποφάσεις της 22ας Μαρτίου 1977, 78/76, Steinike & Weinlig (Συλλογή τόμος 1977, σ. 171, σκέψη 9), της 21ης Νοεμβρίου 1991, C-354/90, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (Συλλογή 1991, σ. I-5505, σκέψη 14, στο εξής: απόφαση Σολομός), της 5ης Οκτωβρίου 2006, C-368/04, Transalpine Ölleitung in Österreich (Συλλογή 2006, σ. I-9957, σκέψη 38), της 18ης Ιουλίου 2007, C-119/05, Lucchini (Συλλογή 2007, σ. I-6199, σκέψεις 51, 52 και 62), και της 22ας Δεκεμβρίου 2008, C-333/07, Régie Networks (Συλλογή 2008, σ. I-10807, σκέψεις 94, in fine, και 125).

81 — Βλ., συναφώς, προπροαπατεθείσεις στην υποσημείωση 80 αποφάσεις Steinike & Weinlig (σκέψη 14), Σολομός (σκέψη 10) και Lucchini (σκέψη 50).

τρίτη περίοδος, ΕΚ). Ωστόσο, εξ αυτού δεν μπορεί να συναχθεί ότι η εξουσία των εθνικών δικαστηρίων να ερμηνεύουν και να εφαρμόζουν το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ περιορίζεται μόνο σε διαδικασίες για την παροχή έννομης προστασίας στους ιδιώτες<sup>82</sup>.

121. Ειδικότερα, μέτρα ενισχύσεως, υπό την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ, τα οποία τίθενται σε εφαρμογή κατά παράβαση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το άρθρο 88, παράγραφος 3, ΕΚ πρέπει εν γένει να θεωρούνται παράνομα<sup>83</sup>. Επομένως, κάθε εθνικό δικαστήριο, περιλαμβανομένων και των συνταγματικών δικαστηρίων, υποχρεούται κατά το άρθρο 10 ΕΚ να προβεί σε κάθε ενδεικνυόμενη ενέργεια, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του, προκειμένου να βοηθήσει αποτελεσματικά στην εφαρμογή της κατά το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ απαγορεύσεως των ενισχύσεων, καθώς και της κατά το άρθρο 88, παράγραφος 3, ΕΚ υποχρεώσεως κοινοποιήσεως και απαγορεύσεως εφαρμογής μέτρων ενισχύσεως ταυτοχρόνως, τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να απέχουν από κάθε ενέργεια που δύναται να θέσει σε κίνδυνο την πραγματοποίηση των σκοπών της Συνθήκης ΕΚ.

122. Συνεπώς, όλα τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να διασφαλίζουν ότι θα ισχύουν, σύμφωνα με το εθνικό τους δίκαιο, όλες οι

συνέπειες της παραβάσεως της απαγορεύσεως εφαρμογής μέτρων ενισχύσεως (άρθρο 88, παράγραφος 3, τελευταία περίοδος, ΕΚ), περιλαμβανομένης της διαπίστωσης της ακυρότητας πράξεων που συνεπάγονται την εκτέλεση μέτρων ενισχύσεως<sup>84</sup>. Και στο πλαίσιο της διαδικασίας αφηρημένου ελέγχου της συνταγματικότητας κανόνων δικαίου μπορεί να διασφαλίζεται η ισχύς των συνεπειών αυτών, ιδίως στις περιπτώσεις κατά τις οποίες το παράνομο σύστημα ενισχύσεων έχει εισαχθεί με νόμο.

## 2. Η έννοια της ενισχύσεως

123. Ο χαρακτηρισμός ενός μέτρου ως ενισχύσεως κατά την έννοια της Συνθήκης ΕΚ προϋποθέτει ότι πληροῦται το καθένα από τα τέσσερα σωρευτικά κριτήρια επί των οποίων διαρθρώνεται το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>85</sup>. Πρώτον, πρέπει να πρόκειται για παρέμβαση εκ μέρους του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων. Δεύτερον, η παρέμβαση αυτή πρέπει να μπορεί να επηρεάσει το εμπόριο μεταξύ κρατών μελών. Τρίτον, πρέπει να χορηγεί πλεονέκτημα στον αποδέκτη. Τέταρτον, πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό<sup>86</sup>.

82 — Το Δικαστήριο προσδιορίζει με τέτοια ευρύτητα τη δικαιοδοσία των εθνικών δικαστηρίων και χρησιμοποιεί παραδείγματα χάρην στην απόφαση Lucchini (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 80, σκέψη 50, πρώτη περίοδος) τη λέξη «ιδίως».

83 — Απόφαση Σολομός (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 80, σκέψη 17), απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 2005, C-266/04 έως C-270/04, C-276/04 και C-321/04 έως C-325/04, Distribution Casino France κ.λπ. (Συλλογή 2005, σ. I-9481, σκέψη 30), της 7ης Σεπτεμβρίου 2006, C-526/04, Laboratoires Boiron (Συλλογή 2006, σ. I-7529, σκέψη 29), και Transalpine Ölleitung in Österreich (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 80, σκέψη 40) βλ. και ορισμό της παράνομης ενισχύσεως στο άρθρο 1, στοιχείο στ', του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της Συνθήκης ΕΚ (ΕΕ L 83, σ. 1).

84 — Απόφαση της 12ης Φεβρουαρίου 2008, C-199/06, Centre d'exportation du livre français (Συλλογή 2008, σ. I-469, σκέψεις 40 και 41).

85 — Αποφάσεις της 24ης Ιουλίου 2003, C-280/00, Altmark Trans και Regierungspräsidium Magdeburg (Συλλογή 2003, σ. I-7747, σκέψη 74, στο εξής: απόφαση Altmark Trans), της 23ης Μαρτίου 2006, C-237/04, Enirisorse (Συλλογή 2006, σ. I-2843, σκέψη 38), UTECA (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 48, σκέψη 42), και της 2ας Απριλίου 2009, C-431/07 P, Βουγιές κ.λπ. κατά Επιτροπής (Συλλογή 2009, σ. I-2665, σκέψη 101) βλ. στο ίδιο πνεύμα, ήδη, απόφαση της 21ης Μαρτίου 1990, C-142/87, Βέλιγο κατά Επιτροπής (Συλλογή 1990, σ. I-959, σκέψη 25, στο εξής: απόφαση Tubemeuse).

86 — Αποφάσεις Altmark Trans (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 85, σκέψη 75), Enirisorse (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 85, σκέψη 39), UTECA (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 48, σκέψη 42) και Βουγιές κ.λπ. κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 85, σκέψη 102) βλ. στο ίδιο πνεύμα, αν και με λιγότερο απόλυτη διατύπωση, απόφαση της 15ης Ιουνίου 2006, C-393/04 και C-41/05, Air Liquide Industries Belgium (Συλλογή 2006, σ. I-5293, σκέψη 28).

124. Οι φορολογικές ρυθμίσεις επίσης επιπλέον στην έννοια της ενισχύσεως όταν πληρούν τα τέσσερα αυτά κριτήρια<sup>87</sup>. Συνεπώς, θα πρέπει στο εξής να εξετασθεί αν μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη πρέπει να θεωρηθεί ως ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ.

α) Το κριτήριο του πλεονεκτήματος, συμπεριλαμβανομένου του επιλεκτικού χαρακτήρα

125. Ιδιαίτερης προσοχής χρήζει εν προκειμένω το τρίτο κριτήριο. Πρέπει να εξετασθεί αν το γεγονός ότι ο επίμαχος περιφερειακός φόρος επιβάλλεται μόνο στους μη κατοίκους της περιφέρειας κατά τις προσεγγίσεις τους στη Σαρδηνία συνεπάγεται πλεονέκτημα για τους επιχειρηματίες που είναι εγκατεστημένοι στην εν λόγω περιφέρεια.

126. Η έννοια της ενισχύσεως δεν καλύπτει μόνο θετικές παροχές, όπως είναι οι επιδοτήσεις, τα δάνεια ή η απόκτηση μεριδίων συμμετοχής στο κεφάλαιο επιχειρήσεων, αλλά και παρεμβάσεις οι οποίες, υπό διάφορες μορφές, περιορίζουν τις συνήθεις επιβαρύνσεις του προϋπολογισμού μιας

επιχειρήσεως και οι οποίες, ως εκ τούτου, χωρίς να αποτελούν επιδοτήσεις υπό στενή έννοια, είναι της ίδιας φύσεως και έχουν ίδια αποτελέσματα<sup>88</sup>.

127. Εξ αυτού συνάγεται ότι μέτρο με το οποίο οι δημόσιες αρχές παρέχουν σε ορισμένες επιχειρήσεις φορολογική απαλλαγή και το οποίο, μολονότι δεν συνεπάγεται μεταβίβαση κρατικών πόρων, περιάγει τους δικαιούχους σε ευνοϊκότερη οικονομική κατάσταση έναντι των λοιπών φορολογουμένων μπορεί να συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>89</sup>.

128. Στο πλαίσιο αυτό, είναι άνευ σημασίας ποια νομοθετική τεχνική χρησιμοποιήθηκε<sup>90</sup>. Έτσι, το φορολογικό πλεονέκτημα μπορεί να συνίσταται στο ότι ο νομοθέτης έχει ρητώς απαλλάξει μεμονωμένους επιχειρηματίες από τον οικείο φόρο, στον οποίο διαφορετικά θα υπέκειντο<sup>91</sup>. Το φορολογικό πλεονέκτημα μπορεί όμως να ανάγεται και στο ότι το πραγματικό ή το πεδίο εφαρμογής μιας φορολογικής ρυθμίσεως είναι ήδη ασύμμετρα

87 — Ήδη με την απόφαση της 2ας Ιουλίου 1974, 173/73, Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή τόμος 1974, σ. 351, σκέψη 28), διευκρινίζεται ότι ένα μέτρο δεν εκφεύγει του πεδίου εφαρμογής του άρθρου 87 ΕΚ (πρώην άρθρο 92 της Συνθήκης ΕΟΚ) απλώς και μόνο λόγω του πιθανώς φορολογικού χαρακτήρα του βλ., επιπλέον, παραδείγματος χάριν, αποφάσεις της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-156/98, Γερμανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2000, σ. I-6857, σκέψη 26), της 3ης Μαρτίου 2005, C-172/03, Heiser (Συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψεις 27 έως 58), της 22ας Ιουνίου 2006, C-182/03 και C-217/03, Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής (Συλλογή 2006, σ. I-5479, σκέψη 86), και της 22ας Δεκεμβρίου 2008, C-487/06 P, British Aggregates κατά Επιτροπής (Συλλογή 2008, σ. I-10505, ιδίως σκέψη 92).

88 — Αποφάσεις Γερμανία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 25), Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 86), και Laboratoires Boiron (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 83, σκέψεις 33 έως 35) βλ. στο ίδιο πνεύμα, ήδη, απόφαση της 15ης Μαρτίου 1994, C-387/92, Banco Exterior de España (Συλλογή 1994, σ. I-877, σκέψη 13).

89 — Αποφάσεις Banco Exterior de España (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 88, σκέψη 14) και Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 87) βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση Γερμανία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 26).

90 — Απόφαση British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 89, τελευταία περίοδος).

91 — Απόφαση Banco Exterior de España (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 88, σκέψη 14) και αποφάσεις της 19ης Μαΐου 1999, C-6/97, Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1999, σ. I-2981, σκέψη 16), της 17ης Ιουνίου 1999, C-75/97, Βέλγιο κατά Επιτροπής (Συλλογή 1999, σ. I-3671, σκέψεις 23 και 24, στο εξής: απόφαση Maribel), και Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 87).



διαμορφωμένο<sup>92</sup>, με αποτέλεσμα μεμονωμένες επιχειρήσεις να υπάγονται σε αυτή ως υποκείμενες στον φόρο και άλλες όχι. Το δεύτερο συμβαίνει εν προκειμένω. Η επίμαχη στην κύρια δίκη ρύθμιση έχει καταρτισθεί κατά τρόπον ώστε οι μη κάτοικοι της περιφέρειας να υπόκεινται στον φόρο επί των προσεγγίσεων ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής και οι κάτοικοι να μην υπόκεινται στον φόρο αυτό.

129. Δεδομένου ότι οι εγκατεστημένες στην περιφέρεια επιχειρήσεις δεν υπόκεινται στον επίμαχο περιφερειακό φόρο, απολαμβάνουν πλεονεκτήματος κόστους έναντι των εγκατεστημένων εκτός Σαρδηνίας ανταγωνιστών τους. Τούτο επισημαίνει και το Corte costituzionale.

130. Πάντως, ένα τέτοιο πλεονέκτημα εμπίπτει στο άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ μόνον όταν συνιστά «ευνοϊκή μεταχείριση ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής». Πρέπει, με άλλα λόγια, να πρόκειται για *επιλεκτικό πλεονέκτημα*<sup>93</sup>.

131. Η επιλεκτικότητα αυτή μπορεί να έχει και τοπικό χαρακτήρα.

132. Ασφαλώς, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι υπάρχει περιφερειακή επιλεκτικότητα για τον λόγο και μόνον ότι το οικείο μέτρο έχει θεσπιστεί από οργανισμό περιφερειακής αυτοδιοίκησης όπως η Περιφέρεια Σαρδηνίας και ως εκ τούτου ισχύει μόνο για τμήμα της επικράτειας κράτους μέλους. Ειδικότερα, εφόσον ο οργανισμός αυτός διαθέτει επαρκή αυτονομία έναντι του κράτους στο οποίο ανήκει, πλαίσιο αναφοράς για την εκτίμηση του τυχόν επιλεκτικού χαρακτήρα της ενισχύσεως συνιστά μόνον το έδαφος που υπάγεται στη δικαιοδοσία του<sup>94</sup>. Ούτε όμως μπορεί αντιστρόφως να θεωρηθεί εκ των προτέρων ότι τα πλεονεκτήματα τα οποία παρέχει ένας οργανισμός τοπικής αυτοδιοίκησης σε ορισμένες επιχειρήσεις στην περιοχή που υπάγεται στη δικαιοδοσία του δεν εμφανίζουν επιλεκτικότητα και, ως εκ τούτου, χαρακτήρα ενισχύσεως<sup>95</sup>.

133. Προκειμένου να εκτιμηθεί ο επιλεκτικός χαρακτήρας ενός μέτρου, πρέπει αντιθέτως να εξετάζεται πάντοτε αν ορισμένες επιχειρήσεις ευνοούνται έναντι άλλων οι οποίες τελούν, ενόψει του σκοπού που επιδιώκεται με την οικεία ρύθμιση, σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση<sup>96</sup>. Συναφώς, η

92 — Αποφάσεις της 22ας Νοεμβρίου 2001, C-53/00, Ferring (Συλλογή 2001, σ. I-9067, σκέψη 20), Laboratoires Boiron (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 83, σκέψη 34) και British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 89).

93 — Αποφάσεις της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-66/02, Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2005, σ. I-10901, σκέψη 94), της 6ης Σεπτεμβρίου 2006, C-88/03, Πορτογαλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2006, σ. I-7115, σκέψη 52), και British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 82).

94 — Αποφάσεις Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψεις 57 και 58 καθώς και 60 και 61) και της 11ης Σεπτεμβρίου 2008, C-428/06 έως C-434/06, UGT-Rioja κ.λπ. (Συλλογή 2008, σ. I-6747, ιδίως σκέψεις 47 και 48).

95 — Απόφαση Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψεις 55, 60 και 62) βλ. στο ίδιο πνεύμα, ήδη, απόφαση του Δικαστηρίου της 14ης Οκτωβρίου 1987, 248/84, Γερμανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1987, σ. 4013, σκέψη 17).

96 — Αποφάσεις Adria-Wien Pipeline (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψη 41), Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψη 54), UGT-Rioja κ.λπ. (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 94, σκέψη 46) και British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 82).

ενδεχόμενη διάκριση μεταξύ επιχειρήσεων στο πλαίσιο ρυθμίσεως περί επιβολής φόρων ή τελών μπορεί να δικαιολογείται από τη φύση και την οικονομία της ρυθμίσεως αυτής<sup>97</sup>.

134. Εν τέλει τίθενται, ως προς το δίκαιο κρατικών ενισχύσεων, τα ίδια ερωτήματα με εκείνα που ετέθησαν ως προς τις θεμελιώδεις ελευθερίες και δεν συντρέχει λόγος να δοθεί σε αυτά διαφορετική απάντηση στο πλαίσιο του δικαίου κρατικών ενισχύσεων απ' ό,τι στο πλαίσιο των θεμελιωδών ελευθεριών. Απεναντίας, προς αποφυγή αξιολογικών αντιφάσεων μεταξύ του δικαίου θεμελιωδών ελευθεριών και του δικαίου κρατικών ενισχύσεων πρέπει και στις δύο περιπτώσεις να εφαρμοσθούν τα ίδια κριτήρια.

135. Συνεπώς, στο εξής θα στηριχθώ σε μεγάλο βαθμό στα όσα εξέθεσα σε σχέση με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο του πρώτου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος.

136. Όπως διευκρινίστηκε ανωτέρω, η επίμαχη εν προκειμένω φορολογική ρύθμιση επιδιώκει, σύμφωνα με την ίδια τη Regione autonoma della Sardegna, περιβαλλοντικό σκοπό: υπηρετεί την προστασία και την αποκατάσταση των επιβαρημένων από τον

τουρισμό περιβαλλοντικών πόρων της Σαρδηνίας, ιδίως στις παράκτιες περιοχές<sup>98</sup>.

137. Υπό το πρίσμα του ειδικού αυτού σκοπού, οι εκμεταλλεζόμενοι ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι κατοικούν στην περιφέρεια και οι εκμεταλλεζόμενοι ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής οι οποίοι δεν κατοικούν στην περιφέρεια τελούν στην ίδια κατάσταση ειδικότερα, τα ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής που προσεγγίζουν τη Σαρδηνία ρυπαίνουν το περιβάλλον ανεξάρτητα από την προέλευσή τους και τη φορολογική κατοικία των φορέων εκμεταλλεύσεώς τους<sup>99</sup>.

138. Κατά συνέπεια, η διάκριση στην οποία προβαίνει ο Σαρδηνίος περιφερειακός νομοθέτης μεταξύ εγκατεστημένων στην περιφέρεια και μη εγκατεστημένων στην περιφέρεια επιχειρήσεων, όσον αφορά τη φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση προσεγγίσεως με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής, δεν μπορεί να θεμελιωθεί σε περιβαλλοντικούς λόγους<sup>100</sup>. Δεν δικαιολογείται, όπως προαναφέρθηκε, ούτε από τη φύση ή την οικονομία της φορολογικής ρυθμίσεως<sup>101</sup>.

139. Κατά συνέπεια, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη

97 — Απόφαση Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψη 52) βλ., στο ίδιο πνεύμα, πάγια νομολογία από την απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 33), μεταξύ άλλων, αποφάσεις *Adria-Wien Pipeline* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψη 42), *Fertring* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 92, σκέψη 17), της 14ης Απριλίου 2005, C-128/03 και C-129/03, ΑΕΜ και ΑΕΜ Torino (Συλλογή 2005, σ. I-2861, σκέψη 39), της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-148/04, *Unicredito Italiano* (Συλλογή 2005, σ. I-11137, σκέψη 51), και της 10ης Ιανουαρίου 2006, C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze κ.λπ.* (Συλλογή 2006, σ. I-289, σκέψεις 137 και 138).

98 — Βλ. ανωτέρω σημεία 62 έως 67 των ανά χείρας προτάσεων.

99 — Βλ. ανωτέρω σημεία 73 και 81 των ανά χείρας προτάσεων.

100 — Βλ. ανωτέρω σημεία 71 έως 77 των ανά χείρας προτάσεων βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση *Adria-Wien Pipeline* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 13, σκέψη 52).

101 — Βλ., συναφώς, ανωτέρω, ιδίως σημεία 78 έως 90 και 98 έως 102 των ανά χείρας προτάσεων.

ικανοποιεί το κριτήριο του –επιλεκτικού– πλεονεκτήματος κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ.

ιδίως με θεμελιώδεις αρχές της Συνθήκης ΕΚ όπως η ελεύθερη παροχή υπηρεσιών<sup>105</sup>. Η εξέταση αυτή εμπίπτει όμως στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η οποία ενεργεί υπό τον έλεγχο των κοινοτικών ένδικων οργάνων<sup>106</sup>.

140. Το γεγονός ότι με την εν λόγω φορολογική ρύθμιση επιδιώκονται στόχοι περιβαλλοντικής ή περιφερειακής πολιτικής δεν εμποδίζει τον χαρακτηρισμό της ως ενισχύσεως κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ και δεν την απαλλάσσει εκ των προτέρων από τον προβλεπόμενο στη Συνθήκη ΕΚ έλεγχο των ενισχύσεων<sup>102</sup>. Ειδικότερα, το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ δεν διακρίνει μεταξύ των κρατικών παρεμβάσεων ανάλογα με τις αιτίες ή τους σκοπούς τους, αλλά τις ορίζει σε συνάρτηση με τα αποτελέσματά τους<sup>103</sup>.

β) Τα λοιπά κριτήρια της κατά το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ εννοίας της ενισχύσεως

142. Στο εξής θα πραγματευθώ συνοπτικά τα λοιπά κριτήρια της κατά το άρθρο 87, παράγραφος 1, ΕΚ εννοίας της ενισχύσεως.

141. Οι παράμετροι που συνδέονται με την περιβαλλοντική ή την περιφερειακή πολιτική μπορούν να εκτιμηθούν το πολύ στο πλαίσιο του άρθρου 87, παράγραφος 3, ΕΚ κατά την εξέταση της συμβατότητας φορολογικής ρυθμίσεως όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη με την κοινή αγορά<sup>104</sup>, ενώ και στο πλαίσιο αυτό πρέπει να λαμβάνεται μέριμνα για τη συνοχή με άλλους κλάδους του δικαίου και

ι) Παρέμβαση εκ μέρους του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων

143. Η παρέμβαση εκ μέρους του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων δεν είναι αναγκαίο να συνίσταται σε μέτρο της κεντρικής διοικήσεως μπορεί να πρόκειται και για μέτρο

102 — Απόφαση British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψεις 84 και 86) βλ. στο ίδιο πνεύμα, όσον αφορά μέτρα που δικαιολογούνται από λόγους κοινωνικής πολιτικής, αποφάσεις της 26ης Σεπτεμβρίου 1996, C-241/94, Γαλλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1996, σ. I-4551, σκέψη 21), της 29ης Απριλίου 1999, C-342/96, Ισπανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1999, σ. I-2459, σκέψη 23), και Maribel (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 91, σκέψη 25).

103 — Αποφάσεις της 29ης Φεβρουαρίου 1996, C-56/93, Βέλγιο κατά Επιτροπής (Συλλογή 1996, σ. I-723, σκέψη 79), Γαλλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 102, σκέψη 20), Maribel (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 91, σκέψη 25) και British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψεις 85, 87 και 89).

104 — Απόφαση British Aggregates κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 92).

105 — Βλ., συναφώς, προτάσεις μου της 26ης Ιουνίου 2008 στην υπόθεση Régie Networks (προπαρατεθείσα απόφαση στην υποσημείωση 80, σημεία 97 και 117).

106 — Βλ., συναφώς, παρατιθέμενη στην υποσημείωση 80 νομολογία.

περιφερειακής αρχής. Κατά πάγια νομολογία, και τα μέτρα των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης μπορούν να αποτελούν ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>107</sup>.

144. Όπως προαναφέρθηκε, δεν είναι αναγκαία η καταβολή, στα πρόσωπα που ευνοούνται από την παρέμβαση –εν προκειμένω τους επιχειρηματίες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στη Σαρδηνία–, χρηματικού ποσού που προέρχεται από την περιουσία του κράτους ή του οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης<sup>108</sup>. Οποιαδήποτε οικονομική επιβάρυνση του κράτους ή του οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης στον οποίο αποδίδεται η παρέμβαση αρκεί για να γίνει δεκτή η ύπαρξη χρηματοδοτήσεως από το κράτος ή με κρατικούς πόρους<sup>109</sup>.

145. Η Regione autonoma della Sardegna, επιβάλλοντας τον επίμαχο φόρο μόνον στους μη κατοίκους της περιφέρειας και όχι στους κατοίκους της περιφέρειας, παρατείνεται εμμέσως από έσοδο. Ειδικότερα, τα έσοδα της από τον εν λόγω φόρο θα ήταν αναγκα-

στικά υψηλότερα αν φορολογούσε όλες ανεξαιρέτως τις προσεγγίσεις ιδιωτικών αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής. Η παραίτηση από φορολογικά έσοδα την οποία συνεπάγεται ο περιορισμός της φορολογικής υποχρέωσης στους μη κατοίκους της περιφέρειας αρκεί για να γίνει δεκτή η ύπαρξη χρηματοδοτήσεως από το κράτος ή με κρατικούς πόρους κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ<sup>110</sup>.

ii) Ικανότητα επηρεασμού του εμπορίου μεταξύ των κρατών μελών

146. Το μέτρο εμπίπτει εξάλλου στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ μόνον όταν μπορεί να επηρεάσει το εμπόριο μεταξύ κρατών μελών. Συναφώς, δεν απαιτείται να αποδειχθούν πραγματικές επιπτώσεις στο διακρατικό εμπόριο, αλλά μόνο να εξετασθεί αν το μέτρο δύναται να επηρεάσει το εν λόγω εμπόριο<sup>111</sup>. Ακόμη και ενισχυση σχετικά χαμηλού ύψους, η οποία χορηγείται σε επιχειρήσεις σχετικά μικρού μεγέθους, μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα τέτοια επίδραση στο εμπόριο<sup>112</sup>.

107 — Αποφάσεις Γερμανία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 95, σκέψη 17) και Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψη 55).

108 — Βλ., συναφώς, ανωτέρω σημείο 126 των ανά χείρας προτάσεων και παρατιθέμενη στην υποσημείωση 88 νομολογία.

109 — Βλ., στο πνεύμα αυτό, αποφάσεις της 17ης Μαρτίου 1993, C-72/91 και C-73/91, Sloman Neptun (Συλλογή 1993, σ. I-887, σκέψη 21), της 1ης Δεκεμβρίου 1998, C-200/97, Ecotrade (Συλλογή 1998, σ. I-7907, σκέψη 35), της 17ης Ιουνίου 1999, C-295/97, Piaggio (Συλλογή 1999, σ. I-3735, σκέψη 35), και της 15ης Ιουλίου 2004, C-345/02, Pearle κ.λπ. (Συλλογή 2004, σ. I-7139, σκέψη 36).

110 — Επί της παραίτησεως από την είσπραξη φορολογικών εσόδων ως χρηματοδότηση με κρατικούς πόρους, βλ. απόφαση Γερμανία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψεις 26 και 28) βλ. στο ίδιο πνεύμα αποφάσεις Banco Exterior de España (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 88, σκέψη 14), Ιταλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 91, σκέψη 16) και Βέλγιο και Forum 187 κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 87).

111 — Αποφάσεις Ιταλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψη 111), Cassa di Risparmio di Firenze (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 97, σκέψη 140), και της 30ής Απριλίου 2009, C-494/06 P, Επιτροπή κατά Ιταλίας και WAM (Συλλογή 2009, σ. I-3639, σκέψη 50).

112 — Αποφάσεις Tubemeuse (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 85, σκέψη 43), Altmark Trans (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 85, σκέψη 81), Heiser (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψεις 32 και 33) και Air Liquide Industries Belgium (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 86, σκέψη 36).

147. Σε σχέση με φορολογική ρύθμιση, πρέπει να θεωρείται ότι επηρεάζει το εμπόριο μεταξύ κρατών μελών από τη στιγμή που οι ευνοούμενοι από αυτήν ασκούν οικονομική δραστηριότητα αποτελούσα αντικείμενο διασυνοριακού εμπορίου ή από τη στιγμή που δεν μπορεί να αποκλεισθεί ότι τελούν σε σχέση ανταγωνισμού με επιχειρηματίες εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη<sup>113</sup>.

148. Στο πλαίσιο της εξετάσεως του πρώτου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος, απέδειξα ότι μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών (άρθρο 49 ΕΚ), ιδίως ως προς τις επιχειρήσεις που έχουν την έδρα τους στη γειτονική γαλλική νήσο της Κορσικής<sup>114</sup>. Κατά συνέπεια, η ρύθμιση αυτή μπορεί να επηρεάσει το εμπόριο μεταξύ κρατών μελών κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ.

iii) Κίνδυνος νοθεύσεως του ανταγωνισμού

149. Τέλος, το μέτρο εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87, παράγραφος 1,

ΕΚ, μόνον όταν νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό. Συναφώς, δεν απαιτείται να αποδειχθεί πραγματική στρέβλωση του ανταγωνισμού, αλλά μόνο να εξετασθεί αν το μέτρο δύναται να νοθεύσει τον ανταγωνισμό<sup>115</sup>.

150. Μέτρα που αποσκοπούν στο να απαλλάξουν μια επιχείρηση από έξοδα που θα έπρεπε κανονικά να επωμιστεί η ίδια, στο πλαίσιο της τρέχουσας διαχειρίσεώς της ή των συνήθων δραστηριοτήτων της, δύνανται κατά κανόνα να νοθεύσουν τις συνθήκες του ανταγωνισμού<sup>116</sup>. Δεν απαιτείται προς τούτο οικονομική ανάλυση της πραγματικής καταστάσεως της οικείας αγοράς και του αποτελέσματος του επίμαχου μέτρου επί των τιμών<sup>117</sup>.

151. Μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη απαλλάσσει τις εγκατεστημένες στην περιφέρεια επιχειρήσεις από τον φόρο επί των προσεγγίσεων που

113 — Απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας και WAM (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 111, σκέψη 51) βλ., στο ίδιο πνεύμα, αποφάσεις Heiser (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 35) και Πορτογαλία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 93, σκέψη 91).

114 — Βλ., ανωτέρω, σημεία 48 έως 53 και –ειδικά ως προς το διασυνοριακό στοιχείο– τα σημεία 40 έως 45 των ανά χείρας προτάσεων.

115 — Βλ., συναφώς, παρατιθέμενη στην υποσημείωση 111 νομολογία.

116 — Αποφάσεις Γερμανία κατά Επιτροπής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 30), Heiser (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 87, σκέψη 55) και Επιτροπή κατά Ιταλίας και WAM (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 111, σκέψη 54).

117 — Απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας και WAM (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 111, σκέψη 58).

πραγματοποιούνται για τουριστικούς λόγους με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής. Οι εγκατεστημένες στη Σαρδηνία επιχειρήσεις δεν υποχρεούνται επομένως να φέρουν στο πλαίσιο της συνήθους επιχειρηματικής τους δραστηριότητας μια πρόσθετη δαπάνη η οποία βαρύνει όλες τις άλλες επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της Σαρδηνίας, κατά τις προσεγγίσεις που πραγματοποιούν με ιδιωτικά αεροσκάφη και σκάφη αναψυχής στη Σαρδηνία.

πλεονέκτημα κόστους των εγκατεστημένων στην περιφέρεια επιχειρήσεων δεν μπορεί να θεωρηθεί ασήμαντο, με παραπομπή στη συνολική φορολογική τους επιβάρυνση<sup>120</sup>.

152. Ενόψει του ύψους του περιφερειακού φόρου, ο οποίος μπορεί να ανέρχεται μέχρι σε 1 000 ευρώ ανά προσγείωση για τα αεροσκάφη και μέχρι σε 15 000 ευρώ ετησίως για τα πλοία<sup>118</sup> —το πλεονέκτημα κόστους των εγκατεστημένων στην περιφέρεια επιχειρήσεων έναντι των μη εγκατεστημένων στην περιφέρεια είναι προφανώς αρκετά σημαντικό. Για τους μη κατοίκους της περιφέρειας καθίσταται αντιστοίχως δυσχερέστερο σε σχέση με τους κατοίκους να χρησιμοποιούν τα ιδιωτικά τους αεροσκάφη και τα σκάφη αναψυχής τους προκειμένου να παράσχουν ή να αποδεχθούν υπηρεσίες στη Σαρδηνία<sup>119</sup>.

154. Εν τέλει, μια φορολογική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη δύναται να οδηγήσει σε νόθευση του ανταγωνισμού κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ.

3. Ανακεφαλαίωση για το δεύτερο και το τέταρτο προδικαστικό ερώτημα

153. Όπως εξέθεσα στο πλαίσιο του πρώτου και του τρίτου ερωτήματος, το εν λόγω

155. Εν συνόψει, το συμπέρασμά μου είναι το εξής ότι περιφερειακή νομοθεσία όπως αυτή της Regione autonoma della Sardegna, η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής, συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ υπέρ επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.

118 — Για περισσότερες λεπτομέρειες, επ' αυτού, βλ. άρθρο 4, παράγραφος 5, σε συνδυασμό με την παράγραφο 4 του περιφερειακού νόμου 4/2006, που παρατίθεται στο σημείο 14 των ανά χείρας προτάσεων.

119 — Βλ. συμπληρωματικά ανωτέρω, σημεία 52 και 53 των ανά χείρας προτάσεων.

120 — Βλ. ανωτέρω σημεία 83 έως 89 και 98 έως 102 των ανά χείρας προτάσεων.

## VI — Πρόταση

156. Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει την εξής απάντηση στα ερωτήματα που του υποβλήθηκαν από το Corte costituzionale:

- 1) Το άρθρο 49 ΕΚ απαγορεύει τη νομοθεσία μιας Αυτόνομης Περιφέρειας η οποία επιβάλλει φόρο, θεμελιούμενο κατ' ουσίαν σε λόγους περιβαλλοντικής πολιτικής, επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους, μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής και όχι σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.
- 2) Περιφερειακή νομοθεσία όπως αυτή της Regione autonoma della Sardegna, η οποία επιβάλλει φόρο επί των προσεγγίσεων αεροσκαφών και σκαφών αναψυχής για τουριστικούς λόγους μόνο σε επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους εκτός της περιφέρειας αυτής, συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87, παράγραφος 1, ΕΚ υπέρ επιχειρήσεων που ασκούν την ίδια δραστηριότητα και έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην εν λόγω περιφέρεια.