

Forenede sager C-78/08 – C-80/08

Ministero dell'Economia e delle Finanze m.fl.

mod

Paint Graphos Soc. coop. arl m.fl.

(anmodninger om præjudiciel afgørelse indgivet af Corte suprema di cassazione)

»Præjudiciel forelæggelse – formaliteten – statsstøtte – skattefordele for andelsselskaber – karakter af statsstøtte i artikel 87 EF's forstand – forenelighed med fællesmarkedet – betingelser«

Sammendrag af dom

1. *Præjudicielle spørgsmål – Domstolens kompetence – grænser – undersøgelse af en støttes forenelighed med fællesmarkedet – ikke omfattet*

(Art. 234 EF)

2. *Statsstøtte – begreb – skattefordele for produktions- og arbejdsandelsselskaber – omfattet – betingelser*

(Art. 87, stk. 1, EF)

1. Selv om Domstolen inden for rammerne af en procedure iværksat i henhold til artikel 234 EF ikke har kompetence til at afgøre, om national ret er forenelig med EU-retten, eller til at fortolke nationale love eller administrative forskrifter, er den dog beføjet til at forsyne den forelæggende ret med alle under EU-retten henhørende fortolkningsbidrag, som gør det muligt for denne ret at vurdere en sådan forenelighed med henblik på pådømmelsen af den sag, der er indbragt for den.

Mere præcist er Kommissionens kompetence til at vurdere en støttes forenelighed med fællesmarkedet ikke til hinder for, at en national ret forelægger Domstolen et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af støttebegrebet. Domstolen kan således navnlig forsyne den forelæggende ret med fortolkningslementer vedrørende EU-retten, som gør det muligt for den at afgøre, om en national foranstaltning kan kvalificeres som statsstøtte i EU-retlig forstand.

(jf. præmis 34 og 35)

2. Skattefordele, som er tildelt produktions- og arbejdsandelsselskaber i henhold til en national ordning om, at visse skattefordele kun udgør statsstøtte i artikel 87, stk. 1, EF's forstand, for så vidt som alle betingelserne for anvendelse af denne bestemmelse er opfyldt, nemlig for det første, at foranstaltningen finansieres af staten eller ved hjælp af statsmidler, for det andet foranstaltningens selektivitet samt for det tredje dens indvirkning på samhandelen mellem medlemsstaterne og den konkurrenceforvridning, der følger heraf. Det tilkommer i det foreliggende tilfælde den nationale ret at vurdere særligt den selektive karakter af de skattelempler, som er tildelt produktions- og arbejdsandelsselskaberne, og deres eventuelle begrundelse ud fra karakteren og den almindelige opbygning af den nationale skatteordning, hvori de indgår, ved særligt at fastslå, om de omhandlede andelsselskaber reelt befinder sig i en situation, som er sammenlignelig med situationen for andre erhvervsdrivende oprettet i den juridiske form af et erhvervselskab, og hvis dette faktisk er tilfældet, om den mere gunstige skattebehandling, som

disse andelsselskaber nyder, på den ene side hænger sammen med de ledende principper i det skattesystem, der finder anvendelse i den pågældende medlemsstat, og på den anden side er i overensstemmelse med principperne om sammenhæng og proportionalitet.

(jf. præmis 43 og 82 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

8. september 2011 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – formaliteten – statsstøtte – skattefordele for andelsselskaber – karakter af statsstøtte i artikel 87 EF's forstand – forenelighed med fællesmarkedet – betingelser«

I de forenede sager C-78/08 – C-80/08,

angående anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Corte suprema di cassazione (Italien) ved afgørelser af 29. november og 20. december 2007, indgået til Domstolen den 25. februar 2008, i sagerne

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

mod

Paint Graphos Soc. coop. arl (sag C-78/08),

Adige Carni Soc. coop. arl, under konkurs,

mod

Agenzia delle Entrate,

Ministero dell'Economia e delle Finanze (sag C-79/08),

og

Ministero delle Finanze

mod

Michele Franchetto (sag C-80/08),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne J.-J. Kasel (refererende dommer), M. Ilešič, M. Safjan og M. Berger,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: fuldmægtig R. ?ere?,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 11. marts 2010,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Paint Graphos Soc. coop. arl og Adige Carni Soc. coop. arl, under konkurs, ved avvocati F. Capelli, L. Salvini, L. Paolucci, A. Abate, P. Piva og L. Manzi
- Michele Franchetto ved avvocato M. Bianca
- den italienske regering først ved I.M. Braguglia, derefter ved G. Palmieri, som befuldmægtigede, bistået af avvocato dello Stato P. Gentili
- den spanske regering ved M. Muñoz Pérez, som befuldmægtiget
- den franske regering ved G. de Bergues samt ved A.-L. Vendrolini og B. Beaupère-Manokha, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved R. Lyal, G. Conte og C. Urraca Caviedes, som befuldmægtigede
- EFTA-Tilsynsmyndigheden ved X. Lewis, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. juli 2010,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 87 EF og princippet om forbud mod retsmisbrug på afgiftsområdet.

2 Anmodningerne er blevet indgivet i tre sager mellem henholdsvis Ministero dell'Economia e delle Finanze og Agenzia delle Entrate på den ene side og Paint Graphos Soc. coop. arl (herefter »Paint Graphos«) på den anden side (sag C-78/08), Adige Carni Soc. coop. arl, under konkurs (herefter »Adige Carni«), på den ene side og Agenzia delle Entrate og Ministero dell'Economia e delle Finanze på den anden side (sag C-79/08) samt mellem Ministero delle Finanze og Michele Franchetto (sag C-80/08) vedrørende anmodninger om fritagelse for forskellige afgifter, som produktions- og arbejdsandelsselskaber kan opnå efter italiensk skatteret.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Den 10. december 1998 offentliggjorde Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber en meddelelse om anvendelsen af statsstøttere reglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne (EFT C 384, s. 3, herefter »meddelelsen vedrørende direkte beskatning af virksomhederne«), hvori den tilsigtede at afklare visse aspekter på området for statsstøtte i form af skattemæssige foranstaltninger.

4 Efter vedtagelsen af Rådets forordning (EF) nr. 1435/2003 af 22. juli 2003 om statut for det europæiske andelsselskab (SCE) (EUT L 207, s. 1) har Kommissionen i meddelelse af 23. februar 2004 til Rådet og Europa-Parlamentet, Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg og Regionsudvalget om fremme af andelsselskaber i Europa (KOM(2004) 18 endelig, herefter »meddelelsen om fremme af andelsselskaber i Europa«) fremhævet andelsselskabernes særlige egenskaber og fremlagt foranstaltninger til fremme af udviklingen af denne selskabsform i medlemsstaterne.

Nationale bestemmelser

5 Artikel 45 i den italienske forfatning har følgende ordlyd:

»Republikken anerkender den sociale funktion af andelsselskaber med gensidig karakter, som ikke har privat spekulation som formål. Loven hjælper og begunstiger udviklingen heraf ved de mest egnede midler og sikrer arten og formålene ved hjælp af passende kontrolforanstaltninger. Loven tilsigter beskyttelse og udvikling af håndværksfagene.«

6 Dekret nr. 601 fra republikkens præsident af 29. september 1973 om regler vedrørende skattefordele (almindeligt tillæg til GURI nr. 268 af 16.10.1973, s. 3) i den affattelse, der var i kraft på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagerne, dvs. fra 1984 til 1993 (herefter »DPR nr. 601/1973«), fastsatte følgende:

»Artikel 10 (Landbrugs- og kystfiskeriandelsselskaber)

1. Indkomst, der oppebæres af landbrugsandelsselskaber samt sammenslutninger heraf ved opdræt af dyr, hvis føde stammer for mindst en fjerdedels vedkommende af fødevarer fra medlemmernes jorde, og håndtering, forarbejdning og salg af landbrugsprodukter, animalske produkter og dyr indleveret af medlemmerne inden for de grænser, der følger af mulighederne ved deres jorder, fritages for indkomstskat for juridiske personer og kommunal indkomstskat, inden for de grænser, der er fastsat i artikel 28, litra c), i dekret [...] fra republikkens præsident [nr. 597] af 29. september 1973.

2. Hvis de aktiviteter, der udøves af andelsselskabet eller dets medlemmer overskrider de grænser, der er fastsat i stk. 1 og i det nævnte dekrets artikel 28, litra b) og c), finder fritagelsen anvendelse på den del af andelsselskabets eller sammenslutningens indkomst, som svarer til landbrugsindtægter fra medlemmernes jorder.

3. Indkomst, der oppebæres af andelsselskaber for kystfiskeri samt sammenslutninger heraf, fritages for indkomstskat for juridiske personer og kommunal indkomstskat. Som andelsselskaber for kystfiskeri betragtes de selskaber, som udøver erhvervsmæssigt havfiskeri ved hjælp alene af fartøjer omfattet af kategori 3 og 4 i artikel 8 i dekret fra republikkens præsident nr. 1639 af 2. oktober 1968, eller ferskvandsfiskeri.

Artikel 11 (Produktions- og arbejdsandelsselskaber)

1. Indkomst, der oppebæres af produktions- og arbejdsandelsselskaber samt sammenslutninger heraf, fritages for indkomstskat for juridiske personer og kommunal

indkomstskat, såfremt det beløb, der udgøres af det vederlag, der faktisk er blevet overført til de medlemmer, som vedvarende udøver arbejde, herunder de beløb, der er omfattet af stk. 3, ikke udgør mindre end 60% af det beløb, der udgøres af alle de øvrige omkostninger, med undtagelse af dem, der vedrører råvarer og hjælpematerialer. Såfremt det udbetalte beløb udgør mindre end 60%, men ikke mindre end 40% af det beløb, der udgøres af alle de øvrige omkostninger, nedsættes indkomstskatten for juridiske personer og den kommunale indkomstskat til det halve.

2. For produktionsandelsselskaberne finder bestemmelserne i stk. 1 anvendelse under forudsætning af, at medlemmerne opfylder alle de betingelser, der er fastsat for medlemmer af arbejdsandelsselskaber i artikel 23 i det af det midlertidige statsoverhoved udstedte lovdekret [...] [nr. 1577] af 14. december 1947 med senere ændringer.

3. For at beregne den indkomst, der oppebæres af produktions- og arbejdsandelsselskaber samt sammenslutninger heraf, kan de beløb, der er overført til de lønnede arbejdstagere i form af et tillæg til deres vederlag, fratrækkes i maksimumsbeløbet for almindelige lønninger, forhøjet med 20%.

Artikel 12 (Andre andelsselskaber)

1. For andre arbejdsandelsselskaber samt sammenslutninger heraf end de selskaber, der er nævnt i artikel 10 og 11, nedsættes indkomstskatten for juridiske personer og kommunal indkomstskat med en fjerdedel.

2. Henset til den kommunale indkomstskat, har selskabet eller sammenslutningen mulighed for at vælge at anvende nedsættelserne fastsat i artikel 7, stk. 4, i dekret fra republikkens præsident nr. 599 af 29. september 1973 i stedet for den i den foregående bestemmelse fastsatte nedsættelse. Der skal gøres brug af denne mulighed på tidspunktet for årsregnskabet, som skal vedlægges en liste over de medlemmer, som er berørt af nedsættelserne, idet de ellers mister deres gyldighed.

3. For forbrugerandelsselskaber og sammenslutninger heraf tillades med forbehold for bestemmelserne ovenfor som nedsættelse af indkomsten, de beløb, der er fordelt mellem medlemmerne i form af tilbagebetaling af en del af de købte varers pris.

Artikel 13 (Medlemmernes finansiering)

1. Renter af de beløb, ud over selskabskapitalen, som fysiske personer, der er medlemmer, betaler til andelsselskaberne eller sammenslutningerne, eller som andelsselskaberne indeholder for medlemmerne, er fritaget for den kommunale indkomstskat, på betingelse af:

a) at indbetalingerne og tilbageholdelserne foretages alene for at opnå det sociale formål, og at de ikke overstiger et beløb på 40 mio ITL for hvert medlem. Denne grænseværdi hæves til 80 mio ITL for andelsselskaber til bevarelse, håndtering, forarbejdning og salg af landbrugsprodukter og for produktions- og arbejdsandelsselskaber

b) at de renter, der betales af de omhandlede beløb, ikke overstiger renteloftet for indehavere af postsparebeviser.

[...]

Artikel 14 (Betingelser for fordelenes anvendelse)

1. De skattefordele, der er fastsat i dette afsnit, finder anvendelse på andelsselskaber og sammenslutninger heraf, som reguleres af de gensidighedsprincipper, der er fastsat i den statslige

lovgivning, og som er opført i præfekturregistrene eller i andelsselskabets almindelige fortegnelse.

2. De krav, der beskriver det gensidige formål, anses for at være opfyldt, såfremt de betingelser, der er fastsat i artikel 26 i det af det midlertidige statsoverhoved udstedte lovdekret nr. 1577 af 14. december 1947 [om samarbejdsforanstaltninger (GURI nr. 17 af 22.1.1948)], med senere ændringer [herefter »lovdekret nr. 1577/1947«], udtrykkeligt er fastsat i vedtægterne uden mulighed for undtagelser, og såfremt disse betingelser faktisk er blevet konstateret i løbet af skatteperioden og i de fem forudgående år, eller i givet fald i det tidsrum, der er forløbet siden godkendelse af vedtægterne, såfremt det ikke udgør fem år.

3. Det er skattemyndigheden i samråd med arbejdsministeriet eller de øvrige tilsynsorganer, der kontrollerer betingelserne for skattefordelens anvendelse.«

7 Artikel 26 i lovdekret nr. 1577/1947 har følgende ordlyd:

»I skattemæssig henseende anses betingelserne vedrørende gensidighed for opfyldt, når andelsselskabets vedtægter indeholder følgende bestemmelser:

- a) forbud mod udlodning af udbytte, der er højere end den sats for lovbestemt rente, som finder anvendelse på faktisk overført kapital
- b) forbud mod udlodning af den økonomiske reserve til selskabsdeltagerne i selskabets levetid
- c) overførsel af hele selskabsformuen med fradrag alene af den indskudte kapital og eventuelt udbytte til et almennyttigt formål af gensidig art i tilfælde af selskabets opløsning.

[...]«

8 Artikel 12 i lov nr. 904 af 16. december 1977 om ændringer af indkomstskatteordningen for juridiske personer og ordningen for beskatning af udbytte og forhøjelse af kapital, tilpasning af selskabernes minimumskapital og andre skattemæssige og selskabsretlige bestemmelser (GURI nr. 343 af 17.12.1977, herefter »lov nr. 904/1977«) bestemmer:

»Med forbehold for bestemmelserne i afsnit III i dekret fra republikkens præsident nr. 601 af 29. december 1973, som ændret og suppleret efterfølgende, medregnes de beløb, der tilføres de udelelige reserver, ikke til den skattepligtige indkomst for andelsselskaberne og sammenslutninger heraf, for så vidt som det ikke er muligt at udlodde dem til selskabsdeltagerne under nogen form, hvilket gælder såvel i selskabets eller sammenslutningens levetid som ved dets opløsning.«

Twisterne i hovedsagerne

Sag C-78/08

9 Efter kontroller gennemført af Guardia di Finanza meddelte skattemyndigheden i Matera Paint Graphos, et italiensk andelsselskab, en skatteansættelse for 1993, hvorved indkomstskatten for juridiske personer (herefter »IRPEG«) og den lokale indkomstskat (herefter »ILOR«) blev ændret. Skattemyndigheden meddelte i samme skrivelse nævnte selskab afslag på fritagelse for betaling af skat i henhold til den italienske skattelovgivning til fordel for andelsselskaber.

10 Paint Graphos anfægtede skatteansættelsen ved Commissione tributaria provinciale di Matera og gjorde gældende, at det var berettiget til de pågældende skattelettelser. Retten gav selskabet medhold.

11 Skattemyndigheden appellerede dommen til Commissione tributaria regionale della

Basilicata, der stadfæstede den indankede dom.

12 Ministero dell'Economia e delle Finanze og Agenzia delle Entrate har iværksat kassationsanke til prøvelse af denne dom, idet de bl.a. påberåber sig, at artikel 11 og 14 i DPR nr. 601/1973 er blevet tilsidesat og anvendt forkert.

Sag C-79/08

13 Skattemyndigheden i Rovigo (Italien) gav ved skatteansættelse af 8. juni 1999 Adige Carni, et italiensk andelsselskab, meddelelse om, at det ikke længere var berettiget til de i artikel 10 ff. i DPR nr. 601/1973 omhandlede skattefordele, at selskabets skattepligtige indkomst for 1993 blev forhøjet, og om den heraf følgende forhøjelse af IRPEG og ILOR, som selskabet skulle betale. Skattemyndigheden henviste bl.a. til tilstedeværelsen af ikke-fradragsberettigede udgifter, for så vidt som de ikke var dokumenterede eller ikke vedrørte det pågældende regnskabsår. Med henvisning til en rapport fra Guardia di Finanza anfægtede myndigheden ligeledes selskabet Italcarni Srl's udstedelse af fakturaer for ikke-eksisterende transaktioner, hvorfor et tilsvarende beløb blev anset for at udgøre en indkomst. Da dette beløb ikke var bogført som indkomst af Adige Carni, antog skattemyndigheden, at det i strid med DPR's artikel 11 var blevet udloddet til medlemmerne.

14 Adige Carni klagede til Commissione Tributaria Provinciale di Rovigo, som annullerede den omtvistede skatteansættelse.

15 Skattemyndigheden ankede denne afgørelse til Commissione tributaria regionale, som stadfæstede skatteansættelsen og fastslog, at Adige Carni ikke længere var omfattet af skattefordelene.

16 Sidstnævnte selskab iværksatte kassationssanke, idet selskabet bl.a. påberåbte sig, at beslutningen om at meddele afslag på skattefritagelse ikke eller kun i utilstrækkelig grad var begrundet.

Sag C-80/08

17 Skattemyndigheden i Monfalcone ændrede den selvangivelse, som Michele Fanchetto, en italiensk statsborger, havde indleveret for årene 1984-1988, med den begrundelse, at han som medlem af det italienske andelsselskab Cooperativa Maricoltori Alto Adriatico rl (herefter »Cooperativa Maricoltori«), der opdrættede og solgte bløddyr, ligesom andre medlemmer havde ageret selvstændigt på markedet, mens andelsselskabet, i hvis navn der blev udstedt såvel købs- som salgsfakturaer, ved ethvert salg modtog en kommission for hver leveret tjenesteydelse og udloddede pristillægget til medlemmerne i stedet for at henføre det til selskabets reserver oprettet med henblik herpå.

18 Hvad angår Cooperativa Maricoltori blev der rejst tvivl om skattelettelserne i henhold til IRPEG, der var blevet indrømmet for årene 1984 og 1985, og skattemyndigheden i Monfalcone krævede de tilsvarende beløb tilbagebetalt. Hvad angår selskabets klage vedrørende skatteåret 1985 blev den afvist af Commissione tributaria di primo grado di Trieste, idet der blev indrømmet eftergivelse for 1984.

19 Michele Franchetto påklagede skatteansættelsen, der vedrørte ham personligt, ved Commissione tributaria di primo grado di Trieste og gjorde gældende, at det var ubestrideligt, at betingelserne for at udgøre et andelsselskab var opfyldt, eftersom den udtalelse fra Ministero del Lavoro (arbejdsministeriet), der er omhandlet i artikel 14 i DPR nr. 601/73, ikke var blevet indhentet.

20 Commissione tributaria di primo grado di Trieste gav Michele Franchetto medhold.

21 Michele Franchetto tabte derimod den appelsag, som skattemyndigheden i Monfalcone havde iværksat ved Commissione tributaria di secondo grado di Trieste, som fandt, at formålet med Cooperativa Maricoltori ikke var at fremme gensidigheden, men snarere havde karakter af et »konsortium«.

22 Michele Franchetto anlagde sag ved Commissione Tributaria Centrale di Roma og hævdede, at han var arbejdstagende medlem i et selskab, der i henhold til sine vedtægter var et andelsselskab. Uden at foretage en prøvelse af sagsøgerens argumenter fandt retten, at der ikke kunne gives andelsselskabet afslag på adgang til skattelettelserne, når der ikke var blevet indhentet en udtalelse fra arbejdsministeriet.

23 Ministero delle Finanze har iværksat kassationsanke og nedlagt påstand om ophævelse af den nævnte rets dom, idet det bl.a. har gjort gældende, at der er sket tilsidesættelse af artikel 14 i DPR nr. 601/1973, henset til, at skatteansættelsen var rettet til en andelshaver og ikke til andelsselskabet som sådant, hvorfor en udtalelse fra arbejdsministeriet ikke var nødvendig.

24 Ved kendelse afsagt den 31. marts 2008 af Domstolens præsident er sagerne C-78/08 – C-80/08 blevet forenet med henblik på den skriftlige og mundtlige forhandling samt dommen.

De præjudicielle spørgsmål

25 Efter at have bemærket, at de sager, der er anlagt ved Corte suprema di cassazione, vedrører de fuldstændige eller delvise skattefritagelser, som andelsselskaber i henhold til den italienske retsorden er begunstiget af på grund af andelsselskabets særlige formål, som anerkendes i den italienske forfatnings artikel 45, hvorved denne selskabsforms sociale funktion og gensidige karakter værdsættes, har retten bemærket, at det med henblik på at undersøge disse fordeles forenelighed med EU-retten først skal afgøres, om og i givet fald under hvilke betingelser den omstændighed, at de pågældende andelsselskaber således har opnået skattebesparelser, som ofte er betydelige, udgør statsstøtte, som er uforenelig med det fælles marked i henhold til artikel 87, stk. 1, EF. En sådan uforenelighed ville på grund af den direkte virkning af artikel 88, stk. 3, EF indebære en forpligtelse for de nationale myndigheder – herunder retterne – til at undlade at anvende DPR nr. 601/1973.

26 På samme måde har retten bemærket, at hvis den omstændighed, at de pågældende selskaber har valgt andelsselskabsformen, udgjorde et retsmisbrug, som kunne forvride markedsreglerne, den frie konkurrence og ligebehandlingsprincippet, ville dette betyde, at andelsselskabets juridiske form ikke kan gøres gældende over for skattemyndighederne, som ellers ville kunne kræve overholdelse af de almindelige skattebestemmelser for erhvervselskaber. Corte suprema di cassazione er af den opfattelse, at der kan rejses tvivl om, hvorvidt de omhandlede skattelettelser er berettigede og proportionelle, henset ikke alene til den størrelse og de markedsandele, som visse andelsselskaber har, men ligeledes til manglerne i kontrolsystemet, således som det følger af national ret.

27 Den forelæggende ret har i denne forbindelse bemærket, at det alene er polizia tributaria

(afgiftspolitiet), som kan fastslå, at de i hovedsagerne omhandlede andelsselskaber ikke forfølger et formål med gensidighed i strid med, hvad de hævder, og med hvad der følger af deres vedtægter, mens de kontrolorganer, som skal overvåge overholdelsen af de betingelser, der vedrører gensidighed i den italienske lovgivning, ikke har været i stand til at afsløre en sådan uregelmæssighed. Sådanne svagheder ved kontrolsystemet øger risikoen for misbrug ved anvendelse af de kriterier, som giver andelsselskaberne mulighed for at drage fordel af en gunstigere skatteordning.

28 Under disse omstændigheder har Corte suprema di cassazione besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål, som er formuleret ens i de tre sager C-78/08 – C-80/08:

»[1]) Er bestemmelserne om skattefordele for andelsselskaber i artikel 10, 11, 12, 13 og 14 i [DPR nr. 601/1973] forenelige med konkurrencereglerne, og må de anses for at udgøre statsstøtte i EF-traktatens artikel 87's forstand, navnlig henset til det ineffektive kontrol- og håndhævelsessystem i [lovdekret nr. 1577/1947]?

[2]) Kan de omtvistede foranstaltninger om skattefordele, ved fastlæggelsen af, om de udgør statsstøtte, anses for proportionelle, henset til formålet med andelsselskabet? Kan proportionalitetsbedømmelsen – ud over den enkelte foranstaltning – også omhandle de fordele i deres helhed, som er et resultat af disse foranstaltninger og den deraf følgende fordrejning af konkurrencen?

[3]) Med henblik på besvarelsen af de ovenstående spørgsmål skal det bemærkes, at kontrolsystemet er blevet yderligere forringet som følge af den ændring af den selskabsretlige lovgivning, der følger af lov nr. 311 af 2004, navnlig hvad angår andelsselskaber med særlig, og ikke fuldstændig, gensidighed.

[4]) Kan anvendelsen af andelsselskabsformen, selv i andre tilfælde end svig og bedrag, anses for at udgøre retsmisbrug, når denne selskabsform udelukkende og hovedsageligt anvendes med henblik på at opnå en skattebesparelse, uanset om de omhandlede foranstaltninger anses for at udgøre statsstøtte?«

Om formaliteten med hensyn til anmodningerne om præjudiciel afgørelse

29 Paint Graphos, Adige Carni og de regeringer, der har indgivet indlæg for Domstolen, bortset fra den franske regering, samt Kommissionen har rejst tvivl om, hvorvidt anmodningerne om præjudiciel afgørelse skal antages til realitetsbehandling, eller i det mindste ved det ene eller andet af de forelagte spørgsmål. Det er således alene subsidiært, at de har taget stilling til realiteten.

30 Det skal i denne forbindelse indledningsvis bemærkes, at inden for rammerne af proceduren i artikel 267 TEUF tilkommer det udelukkende den nationale ret, som tvisten er indbragt for, og som har ansvaret for den retsafgørelse, som skal træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag at vurdere, såvel om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen. Når de stillede spørgsmål vedrører fortolkningen af EU-retten, er Domstolen derfor principielt forpligtet til at træffe afgørelse (jf. bl.a. dom af 10.6.2010, forenede sager C-395/08 og C-396/08, Bruno m.fl., endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

31 Det følger af fast retspraksis, at der foreligger en formodning for, at de spørgsmål om en fortolkning af EU-retten, som den nationale ret har stillet på det retlige og faktiske grundlag, som den har fastlagt inden for sit ansvarsområde, og hvis rigtighed det ikke tilkommer Domstolen at

efterprøve, er relevante. Domstolen kan således kun afvise en anmodning om en præjudiciel afgørelse fra en national ret, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan foretage en sagligt korrekt besvarelse af de stillede spørgsmål (dom af 7.6.2007, forenede sager C-222/05 – C-225/05, van der Weerd m.fl., Sml. I, s. 4233, præmis 22, og af 22.6.2010, forenede sager C-188/10 og C-189/10, Melki og Abdeli, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 27, samt dommen i sagen Bruno m.fl., præmis 19).

32 Domstolen er imidlertid i særlige tilfælde beføjet til at undersøge de omstændigheder, hvorunder den nationale domstol har forelagt sagen (jf. i denne retning dom af 13.3.2001, sag C-379/98, PreussenElektra, Sml. I, s. 2099, præmis 39). Den samarbejdsånd, der er afgørende for, at proceduren med præjudiciel forelæggelse kan fungere, indebærer, at den nationale ret for sit vedkommende tager hensyn til den opgave, som Domstolen varetager, og som er at bidrage til justitsforvaltningen i medlemsstaterne og ikke at udøve responderende virksomhed vedrørende generelle eller hypotetiske spørgsmål (dom af 12.6.2003, sag C-112/00, Schmidberger, Sml. I, s. 5659, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

33 Hvad angår de foreliggende præjudicielle anmodninger ønsker den nationale ret med de to første spørgsmål oplyst, om de skattefordele, som i den pågældende nationale ret er tillagt andelsselskaber, er forenelige med EU-retten, og nærmere bestemt om disse fordele kan anses for at udgøre »statsstøtte« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 87, stk. 1, EF.

34 Det følger imidlertid af fast retspraksis, at selv om Domstolen inden for rammerne af en procedure iværksat i henhold til artikel 267 TEUF ikke har kompetence til at afgøre, om national ret er forenelig med EU-retten, eller til at fortolke nationale love eller administrative forskrifter, er den dog beføjet til at forsyne den forelæggende ret med alle under EU-retten henhørende fortolkningsbidrag, som gør det muligt for denne ret at vurdere en sådan forenelighed med henblik på pådømmelsen af den sag, der er indbragt for den (jf. bl.a. dom af 15.12.1993, sag C-292/92, Hünermund m.fl., Sml. I, s. 6787, præmis 8, og af 27.11.2001, forenede sager C-285/99 og C-286/99, Lombardini og Mantovani, Sml. I, s. 9233, præmis 27).

35 Mere præcist har Domstolen allerede fastslået, at Kommissionens kompetence til at vurdere en støttes forenelighed med fællesmarkedet ikke er til hinder for, at en national ret forelægger Domstolen et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af støttebegrebet (dom af 29.6.1999, sag C-256/97, DM Transport, Sml. I, s. 3913, præmis 15). Domstolen kan således navnlig forsyne den forelæggende ret med fortolkningselementer vedrørende EU-retten, som gør det muligt for den at afgøre, om en national foranstaltning kan kvalificeres som statsstøtte i EU-retlig forstand (jf. dom af 10.6.2010, sag C-140/09, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

36 Det følger heraf, at den omstændighed, at de to første spørgsmål er formuleret på en sådan måde, at de vedrører foreneligheden af DPR nr. 601/1973 med de relevante bestemmelser i EU-retten, ikke medfører, at de ikke kan antages til realitetsbehandling.

37 Det forholder sig på samme måde med hensyn til den omstændighed, at det første af de to spørgsmål ligeledes henviser til dekretets artikel 10 og 12, som vedrører andre andelsselskaber end produktions- og arbejdsandelsselskaber, skønt Corte suprema di cassazione har kvalificeret de i hovedsagerne omhandlede andelsselskaber som »produktions- og arbejdsandelsselskaber« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i dekretets artikel 11. De to første spørgsmål kan således antages til realitetsbehandling, for så vidt som de vedrører situationen for sidstnævnte type andelsselskaber, således som den foreligger, henset til dekretets artikel 11, i givet fald sammenholdt med dekretets artikel 13 og 14.

38 Herefter skal de to første spørgsmål, som behandles samlet, forstås således, at det nærmere bestemt ønskes oplyst, om og i givet fald i hvilken udstrækning de skattefordele, som produktions- og arbejdsandelsselskaber, som de i hovedsagerne omhandlede, nyder i henhold til en national ordning som den, der findes i artikel 11 i DPR nr. 601/1973, kan kvalificeres som »statsstøtte« i artikel 87, stk. 1, EF's forstand.

39 Hvad angår det tredje spørgsmål bemærkes, at Corte suprema di cassazione heri henviser til de lovændringer, der er sket efter tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagerne. Henvisningen til lov nr. 311 af 2004, som findes i dette spørgsmål, er ligeledes uden relevans for afgørelsen af de tvister, som er indbragt for den forelæggende ret. Følgelig skal tredje spørgsmål afvises.

40 Hvad angår det fjerde spørgsmål forelagt af den forelæggende ret vedrørende et eventuelt retsmisbrug begået af de i hovedsagerne omhandlede selskaber bemærkes, at i henhold til Domstolens faste praksis kan borgerne ikke gøre EU-retten gældende med henblik på at muliggøre svig eller misbrug (jf. bl.a. dom af 21.2.2006, sag C-255/02, Halifax m.fl., Sml. I, s. 1609, præmis 68, og af 20.9.2007, sag C-16/05, Tum og Dari, Sml. I, s. 7415, præmis 64).

41 Det er imidlertid ubestridt, at de fordele, der er tildelt i henhold til DPR nr. 601/1973 til de i hovedsagerne omhandlede andelsselskaber, alene er indført ved italiensk ret og ikke ved EU-retten. Det er følgelig udelukket i det foreliggende tilfælde, at princippet om forbud mod retsmisbrug i henhold til EU-retten tilsidesættes.

42 Herefter har Domstolen ikke kompetence til at afgøre det fjerde spørgsmål, idet det ikke vedrører fortolkningen af EU-retten.

Om de præjudicielle spørgsmål

43 Med henblik på at besvare de to første spørgsmål, således som disse er omformuleret i denne doms præmis 38, skal den forelæggende ret forsynes med de fortolkningsbidrag, som er nødvendige vedrørende de betingelser, som artikel 87, stk. 1, EF fastsætter for, at en national foranstaltning kan kvalificeres som statsstøtte, nemlig for det første, at foranstaltningen finansieres af staten eller ved hjælp af statsmidler, for det andet foranstaltningens selektivitet samt for det tredje dens indvirkning på samhandelen mellem medlemsstaterne og den konkurrenceforvridning, der følger heraf. Disse tre betingelser vil derfor blive behandlet efter hinanden.

Betingelsen om, at foranstaltningen finansieres af staten eller ved hjælp af statsmidler

44 Artikel 87, stk. 1, EF henviser til »statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form«.

45 Ifølge fast retspraksis er støttebegrebet mere generelt end tilskudsbegrebet, fordi det ikke blot omfatter positive ydelser såsom selve tilskuddene, men ligeledes de indgreb, der under

forskellige former letter de byrder, som normalt belaster en virksomheds budget, og derved, uden at være tilskud i ordets egentlige forstand, er af samme art og har tilsvarende virkninger (jf. bl.a. dom af 8.11.2001, sag C-143/99, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Sml. I, s. 8365, præmis 38, af 15.7.2004, sag C-501/00, Spanien mod Kommissionen, Sml. I, s. 6717, præmis 90 og den deri nævnte retspraksis, og af 10.1.2006, sag C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., Sml. I, s. 289, præmis 131).

46 Det følger heraf, at en foranstaltning, hvorved offentlige myndigheder indrømmer visse virksomheder en afgiftsfritagelse, der, selv om den ikke indebærer en overførsel af statslige midler, giver de fritagne virksomheder en gunstigere økonomisk stilling end andre afgiftspligtige, udgør en »statsstøtte« som omhandlet i artikel 87, stk. 1, EF. Ligeledes kan en foranstaltning, der tildeler visse virksomheder en skattenedsættelse eller en udsættelse med betaling af skatter, der normalt ville være forfaldne til betaling, udgøre statsstøtte (dommen i sagen Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., præmis 132).

47 Det skal således fastslås, at en national foranstaltning som den i hovedsagerne omhandlede henhører under en statslig finansiering.

Betingelsen om den omtvistede foranstaltnings selektivitet

48 Artikel 87, stk. 1, EF forbyder støtte, der »begunstiger visse virksomheder eller visse produktioner«, dvs. selektiv støtte.

49 Det er en forudsætning for, at en national skatteforanstaltning kan betegnes som »selektiv«, at det først identificeres og undersøges, hvad der er den almindelige eller »normale« skatteordning i den pågældende medlemsstat. Derefter skal den eventuelle selektive karakter af den fordel, der ydes ved den pågældende skatteforanstaltning, vurderes og fastslås i forhold til denne almindelige eller »normale« skatteordning, ved at vise, at denne foranstaltning udgør en undtagelse fra den almindelige ordning, for så vidt som den indfører differentiering mellem aktører, der i forhold til det formål, der forfølges med den pågældende medlemsstats skattesystem, befinder sig i en sammenlignelig faktisk og retlig situation (jf. i denne retning dom af 6.9.2006, sag C-88/03, Portugal mod Kommissionen, Sml. I, s. 7115, præmis 56).

50 Det fremgår i denne forbindelse for det første af de oplysninger, som Domstolen har til rådighed, at med henblik på beregningen af selskabernes indkomstskat fastlægges skattegrundlaget for de berørte produktions- og arbejdsandelsselskaber på samme måde som for andre selskabstyper, dvs. i forhold til størrelsen af nettooverskuddet ved udøvelsen af selskabets aktivitet i skatteåret. Herefter bemærkes, at selskabsbeskatningen udgør en retlig referenceordning for vurderingen af den pågældende foranstaltnings eventuelle selektive karakter.

51 Det bemærkes herefter, at som afvigelse fra den almindelige ordning for juridiske personer er beskatningsgrundlaget for de pågældende produktions- og arbejdsandelsselskaber fritaget for selskabsskat. Andelsselskaberne nyder således en skattefordel, som erhvervselskaberne ikke kan gøre krav på.

52 Det fremgår af artikel 11 i DPR nr. 601/1973, at en fordel som den i hovedsagerne omhandlede ikke finder anvendelse på alle erhvervsdrivende, men tildeles i forhold til selskabets juridiske form, afhængigt af om det er et andelsselskab eller ej (jf. i denne retning dommen i sagen Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., præmis 136).

53 Det skal præciseres, at en støtte kan være selektiv med hensyn til artikel 87, stk. 1, EF, selv når den vedrører en hel økonomisk sektor (jf. dom af 17.6.1999, sag C-75/97, Belgien mod Kommissionen, Sml. I, s. 3671, præmis 33).

54 Der skal tages stilling til, om skattelettelser som de i hovedsagerne omhandlede kan begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, sammenlignet med andre virksomheder, der befinder sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation i forhold til det formål, der forfølges med selskabsbeskatningsordningen, dvs. beskatningen af selskabers overskud.

55 Det bemærkes i denne forbindelse, at andelsselskaberne, som er den form, hvorunder de i hovedsagerne omhandlede juridiske enheder er oprettet, har deres egen måde at fungere på, som afviger fra andre erhvervsdrivendes måde. Såvel EU-lovgiver, med vedtagelsen af forordning nr. 1435/2003, som Kommissionen, i meddelelsen om fremme af andelsselskaber i Europa, har fremhævet disse særlige kendetegn.

56 Som det bl.a. fremgår af ottende betragtning til den pågældende forordning, udmønter disse kendetegn sig særligt i princippet om, at hovedvægten i et andelsselskab er lagt på dets medlemmer, hvilket kommer klart til udtryk i særlige regler om medlemmernes optagelse, udtræden og eksklusion. Det præciseres i øvrigt i tiende betragtning til forordningen, at i tilfælde af opløsning bør nettoprovener og reserver udloddes til et andet andelsforetagende med lignende mål af almen interesse.

57 Hvad angår driften af andelsselskaber bemærkes, at disse ikke drives ud fra hensynet til eksterne investorers interesser. I henhold til ottende og tiende betragtning til forordning nr. 1435/2003 og punkt 1.1 i meddelelsen om fremme af andelsselskaber i Europa bør kontrollen med selskabet fordeles ligeligt mellem medlemmerne, efter princippet »én person, én stemme«. Reserver og aktiver ejes således i fællesskab, er udelelige og skal anvendes i medlemmernes fælles interesse.

58 Hvad angår andelsselskabernes funktionsmåde bemærkes, at henset til, at hovedvægten er lagt på medlemmerne, skal de således som det fremgår af bl.a. tiende betragtning til forordning nr. 1435/2003 og punkt 1.1 i meddelelsen om fremme af andelsselskaber i Europa være til gensidig fordel for medlemmerne, som ligeledes er brugere, kunder eller leverandører, således at hver enkelt af disse nyder godt af andelsselskabets virksomhed i forhold til deres indskud heri og til deres transaktioner med selskabet.

59 Som det fremgår af samme meddelelses punkt 2.2.3, har andelsselskaberne i øvrigt ingen eller kun begrænset adgang til kapitalmarkederne, hvorfor deres udvikling afhænger af deres egen kapital eller af lånefinansiering. Denne situation skyldes den omstændighed, at andelsselskaber ikke er noteret på børsen, og andelene derfor ikke er tilgængelige for et større publikum. Som det ligeledes fremgår af tiende betragtning til forordning nr. 1435/2003, er der begrænset forrentning af lånekapitalen og indskuddene, hvilket gør investering i et andelsselskab mindre fordelagtigt.

60 Følgelig er denne særlige selskabstypes fortjenstmargenen væsentligt lavere end kapitalsselskabernes, som lettere kan tilpasse sig markedskravene.

61 Henset til de særlige kendetegn ved andelsselskaberne, skal det således fastslås, at produktions- og arbejdsandelsselskaber som de i hovedsagerne omhandlede i princippet ikke kan anses for at befinde sig i en faktisk og retlig situation, som er sammenlignelig med den, som kommercielle selskaber befinder sig i, for så vidt som de handler i deres medlemmers økonomiske interesse og ikke har et rent kommercielt forhold med disse, men et særligt personligt forhold, hvori medlemmerne er aktivt involveret og har ret til en lige udlodning af de økonomiske resultater.

62 Produktions- og arbejdsandelsselskaberne har således andre kendetegn end dem, som kendetegner denne type selskab, som ikke reelt forfølger et formål med gensidighed, og som således skal adskilles fra den model, der er beskrevet i Kommissionens meddelelse om fremme af andelsselskaber i Europa.

63 I forbindelse med sidstnævnte analyse tilkommer det den forelæggende ret, henset til alle omstændigheder i de sager, der er indbragt for den, at undersøge, om de i hovedsagerne omhandlede produktions- og arbejdsandelsselskaber ud fra de kriterier, der følger af denne doms præmis 55-62, reelt befinder sig i en situation, som kan sammenlignes med situationen for erhvervselskaber, som er underlagt selskabsskat.

64 I tilfælde af, at den nationale ret kommer til den konklusion, at betingelsen i foregående præmis faktisk er opfyldt i de sager, der er indbragt for den, skal det herefter afgøres i overensstemmelse med Domstolens praksis, om de i hovedsagerne omhandlede skattelettelser er begrundet ud fra karakteren eller den almindelige opbygning af den ordning, som de er et led i (jf. i denne retning dommen i sagen *Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, præmis 42).

65 En foranstaltning, som udgør en undtagelse til anvendelsen af det almindelige skattesystem, kan være begrundet, hvis den pågældende medlemsstat kan godtgøre, at denne foranstaltning er en direkte følge af de grundlæggende eller ledende principper i dens skattesystem (jf. dommen i sagen *Portugal mod Kommissionen*, præmis 81).

66 I denne forbindelse skal den forelæggende ret meddeles følgende præciseringer, for at den kan tage stilling til de sager, der er indbragt for den.

67 Det skal først bemærkes, at Domstolen gentagne gange har fastslået, at statslige indgrebs formål ikke uden videre kan medføre, at de falder uden for begrebet »statsstøtte« i artikel 87 EF (jf. bl.a. dom af 22.12.2008, sag C-487/06 P, *British Aggregates mod Kommissionen*, Sml. I, s. 10505, præmis 84 og den deri nævnte retspraksis).

68 Artikel 87, stk. 1, EF sonderer således ikke ud fra grundene til eller formålet med de statslige interventioner, men bestemmelsen definerer disse i kraft af deres virkninger (dommen i sagen *British Aggregates mod Kommissionen*, præmis 85 og den deri nævnte retspraksis).

69 Det skal ligeledes bemærkes, at en foranstaltning, som udgør en undtagelse til anvendelsen af det almindelige skattesystem, kan være begrundet, hvis foranstaltningen er en direkte følge af de grundlæggende eller ledende principper i det pågældende skattesystem. Der skal i den forbindelse sondres mellem de formål, som er tildelt ved et særligt skattesystem og ligger uden for det almindelige skattesystem, og de mekanismer, som er uadskilleligt forbundet med selve skattesystemet, og som er nødvendige for at gennemføre sådanne formål (jf. i denne retning dommen i sagen *Portugal mod Kommissionen*, præmis 81).

70 Følgelig kan skattelempelser, som følger af et formål, der ikke har noget at gøre med det skattesystem, som de indgår i, ikke fritages fra kravene efter artikel 87, stk. 1, EF.

71 Som det fremgår af punkt 25 i meddelelsen vedrørende direkte beskatning af virksomhederne, er Kommissionen af den opfattelse, at karakteren eller den almindelige opbygning af det nationale skattesystem med rette kan påberåbes for at begrunde, at andelsselskaberne, som udlodder hele deres overskud til medlemmerne, ikke beskattes på selskabsplan, for så vidt som der opkræves skat hos medlemmerne.

72 Som Kommissionen har anført i sit skriftlige indlæg, er den ligeledes af den opfattelse, at en national foranstaltning ikke med rette kan begrundes med det omhandlede skattesystems karakter eller almindelige opbygning, for så vidt som den tillader skattefritagelse for overskud, som stammer fra udveksling med tredjemænd, som ikke er medlemmer af andelsselskabet, eller fradrag for beløb udbetalt til sidstnævnte som løn.

73 Det skal i øvrigt sikres, at en given fordel overholder kravene om sammenhæng ikke alene med selve skattesystemets kendetegn, men ligeledes med gennemførelsen af dette skattesystem.

74 Det tilkommer således den pågældende medlemsstat at iværksætte og anvende passende kontrol- og overvågningsprocedurer for at sikre sammenhængen i de særlige skattefordele, som er indført til fordel for andelsselskaberne, med skattesystemets logik og almindelige opbygning, og at undgå at økonomiske enheder vælger denne særlige juridiske form alene for at drage fordel af de skattelempelser, som er fastsat for denne selskabstype. Det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, om disse betingelser er opfyldt i hovedsagerne.

75 For at skattelettelse som de i hovedsagerne omhandlede kan være begrundet ved den pågældende medlemsstats skattesystems karakter eller almindelige opbygning, skal det under alle omstændigheder sikres, at de er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet og ikke går ud over grænserne for, hvad der er nødvendigt for, at det forfulgte lovlige formål ikke kan opnås ved foranstaltninger af mindre omfang.

76 Det er i lyset af alle disse fortolkningselementer vedrørende EU-retten, som Domstolen har redegjort for i denne doms præmis 64-75, at det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, om de skattelettelse, der er fastsat til fordel for de i hovedsagerne omhandlede produktions- og arbejdsandelsselskaber, er begrundet, henset til det omhandlede skattesystems karakter og almindelige opbygning.

Betingelserne vedrørende indvirkningen på samhandelen mellem medlemsstaterne og konkurrenceforvridningen

77 I artikel 87, stk. 1, EF forbydes støtte, der påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne, eller som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencen.

78 Med henblik på en national foranstaltnings kvalificering som statsstøtte skal det ikke godtgøres, at den omhandlede støtte reelt påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne og faktisk fordrejer konkurrencen, men alene undersøges, om denne støtte kan påvirke denne samhandel og fordreje konkurrencen (dom af 29.4.2004, sag C-372/97, Italien mod Kommissionen, Sml. I, s. 3679, præmis 44, og af 15.12.2005, sag C-148/04, Unicredito Italiano, Sml. I, s. 11137, præmis 54, samt dommen i sagen Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., præmis 140).

79 Når en støtte, der er ydet af en medlemsstat, styrker en virksomheds stilling i forhold til

andre virksomheder, som den konkurrerer med i samhandelen inden for Fællesskabet, må det antages, at denne samhandel påvirkes af støtten (jf. bl.a. Unicredito Italiano-dommen, præmis 56 og den deri nævnte retspraksis, og dommen i sagen Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., præmis 141).

80 Herved er det ikke nødvendigt, at den begunstigede virksomhed selv tager del i samhandelen inden for Fællesskabet. Når en medlemsstat tildeler støtte til en virksomhed, kan den indenlandske aktivitet fastholdes eller styrkes, hvilket vil svække andre medlemsstaters virksomheders mulighed for at etablere sig på denne medlemsstats marked. Derudover vil en styrkelse af en virksomhed, der indtil dette tidspunkt ikke havde taget del i samhandelen inden for Fællesskabet, kunne bringe den i en position, der ville give den mulighed for at etablere sig på en anden medlemsstats marked (Unicredito Italiano-dommen, præmis 58, og dommen i sagen Cassa di Risparmio m.fl., præmis 143).

81 Det skal således fastslås, at en skattefordel som den i hovedsagerne omhandlede kan påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne og fordreje konkurrencen i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 87, stk. 1, EF.

82 Henset til samtlige ovenstående bemærkninger, skal de forelagte spørgsmål, således som disse er omformuleret i denne doms præmis 38, besvares med, at skattefordele som de i hovedsagerne omhandlede, som er tildelt produktions- og arbejdsandelsselskaber i henhold til en national ordning som den, der findes i artikel 11 i DPR nr. 601/1973, kun udgør »statsstøtte« i artikel 87, stk. 1, EF's forstand, for så vidt som alle betingelserne for anvendelse af denne bestemmelse er opfyldt. For så vidt angår en situation som den, der har givet anledning til de tvister, der er indbragt for den forelæggende ret, tilkommer det denne at vurdere særligt den selektive karakter af de pågældende skattelempelser og deres eventuelle begrundelse ud fra karakteren og den almindelige opbygning af den nationale skatteordning, hvori de indgår, ved særligt at fastslå, om de i hovedsagerne omhandlede andelsselskaber reelt befinder sig i en situation, som er sammenlignelig med situationen for andre erhvervsdrivende oprettet i den juridiske form af et erhvervselskab, og hvis dette faktisk er tilfældet, om den mere gunstige skattebehandling, som disse andelsselskaber nyder, på den ene side hænger sammen med de ledende principper i det skattesystem, der finder anvendelse i den pågældende medlemsstat, og på den anden side er i overensstemmelse med principperne om sammenhæng og proportionalitet.

Sagsomkostningerne

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

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

Skattefordele som de i hovedsagerne omhandlede, som er tildelt produktions- og arbejdsandelsselskaber i henhold til en national ordning som den, der findes i artikel 11 i dekret nr. 601 fra republikkens præsident af 29. september 1973 om regler vedrørende skattefordele i den affattelse, der var i kraft fra 1984 til 1993, udgør kun »statsstøtte« i artikel 87, stk. 1, EF's forstand, for så vidt som alle betingelserne for anvendelse af denne bestemmelse er opfyldt. For så vidt angår en situation som den, der har givet anledning til de tvister, der er indbragt for den forelæggende ret, tilkommer det denne at vurdere særligt den selektive karakter af de pågældende skattelempelser og deres eventuelle begrundelse ud fra karakteren og den almindelige opbygning af den nationale skatteordning, hvori de indgår, ved særligt at fastslå, om de i hovedsagerne omhandlede andelsselskaber reelt befinder sig i en situation, som er sammenlignelig med situationen for andre erhvervsdrivende oprettet i den juridiske form af et erhvervselskab, og hvis dette faktisk

er tilfældet, om den mere gunstige skattebehandling, som disse andelsselskaber nyder, på den ene side hænger sammen med de ledende principper i det skattesystem, der finder anvendelse i den pågældende medlemsstat, og på den anden side er i overensstemmelse med principperne om sammenhæng og proportionalitet.

Underskrifter

* Processprog: italiensk.