

Förenade målen C-78/08–C-80/08

Ministero dell'Economia e delle Finanze m.fl.

mot

Paint Graphos Soc. coop. arl m.fl.

(begäran om förhandsavgörande från

Corte suprema di cassazione)

”Begäran om förhandsavgörande – Upptagande till sakprövning – Statligt stöd – Skattelättnader som beviljas kooperativ – Kvalificering som statligt stöd i den mening som avses i artikel 87 EG – Förenlighet med den gemensamma marknaden – Villkor”

Sammanfattning av domen

1. *Begäran om förhandsavgörande – Domstolens behörighet – Gränser – Prövningen av om ett stöd är förenligt med den gemensamma marknaden – Omfattas inte*

(Artikel 234 EG)

2. *Stöd som ges av en medlemsstat – Begrepp – Skattelättnader som beviljas produktions- och arbetskooperativ – Omfattas – Villkor*

(Artikel 87.1 EG)

1. Det ankommer inte på domstolen att, i ett förfarande enligt artikel 234 EG, avgöra om nationella rättsregler är förenliga med unionsrätten eller tolka nationella lagar eller andra författningar. Den är emellertid behörig att tillhandahålla den hänskjutande domstolen alla sådana uppgifter om unionsrättens tolkning som denna kan behöva för att pröva huruvida dessa bestämmelser är förenliga med unionsrätten och för att därmed kunna döma i det mål som är anhängigt vid den.

Närmare bestämt utgör kommissionens behörighet att bedöma huruvida ett stöd är förenligt med den gemensamma marknaden inte hinder för att en nationell domstol begär förhandsavgörande av EU-domstolen om tolkningen av begreppet stöd. EU-domstolen kan således tillhandahålla den nationella domstolen uppgifter om tolkningen av unionsrätten som gör det möjligt för den nationella domstolen att avgöra huruvida en nationell åtgärd ska kvalificeras som statligt stöd i den mening som avses i unionsrätten.

(se punkterna 34 och 35)

2. Undantag från skatteplikt vilka beviljas produktions- och arbetskooperativ enligt sådana nationella bestämmelser som innehåller vissa skattelättnader utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 EG endast förutsatt att samtliga villkor för tillämpning av nämnda bestämmelse är uppfyllda, det vill säga, för det första, att åtgärden finansieras av medlemsstaten eller med hjälp av statliga medel, för det andra, att den är selektiv och för det tredje, att den påverkar handeln mellan medlemsstaterna och att konkurrensen snedvrids till följd av åtgärden. I det förevarande fallet ankommer det på den nationella domstolen att särskilt bedöma huruvida de aktuella

undantagen från skatteplikt som beviljas produktions- och arbetskooperativ är selektiva och huruvida de kan motiveras av arten hos och den allmänna systematiken i det nationella skattesystem som de omfattas av, bland annat genom att fastställa huruvida de kooperativa föreningar som är aktuella i de nationella målen faktiskt befinner sig i en situation som är jämförbar med den som andra aktörer som bildats som vinstdrivande rättsliga enheter befinner sig i och, om så är fallet, huruvida den skattemässigt förmånligare behandling som dessa kooperativa föreningar åtnjuter för det första följer av de grundläggande principerna i det skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten och för det andra är förenlig med principen om inre sammanhang och proportionalitetsprincipen.

(se punkterna 43 och 82 samt domslutet)

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 8 september 2011 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Upptagande till sakprövning – Statligt stöd – Skattelättnader som beviljas kooperativa föreningar – Kvalificering som statligt stöd i den mening som avses i artikel 87 EG – Förenlighet med den gemensamma marknaden – Villkor”

I de förenade målen C-78/08–C-80/08,

angående beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, från Corte suprema di cassazione (Italien), av den 29 november 2007 respektive den 20 december 2007, som inkom till domstolen den 25 februari 2008, i målen

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

mot

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

Adige Carni Soc. coop. arl, i likvidation,

mot

Agenzia delle Entrate,

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

och

Ministero delle Finanze

mot

Michele Franchetto (C?80/08),

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Tizzano samt domarna J. J. Kasel (referent), M. Ilešič, M. Safjan och M. Berger,

generaladvokat: N. Jääskinen,

justitiesekreterare: handläggaren R. ?ere?,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 11 mars 2010,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Paint Graphos Soc. coop. arl och Adige Carni Soc. coop. arl, i likvidation, genom F. Capelli, L. Salvini, L. Paolucci, A. Abate, P. Piva och L. Manzi, avvocati,
- Michele Franchetto, genom M. Bianca, avvocato,
- Italiens regering, genom I. M. Braguglia, därefter av G. Palmieri, båda i egenskap av ombud, biträdda av P. Gentili, avvocato dello Stato,
- Spaniens regering, genom M. Muñoz Pérez, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom G. de Bergues, A. L. Vendrolini och B. Beaupère-Manokha, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom R. Lyal, G. Conte och C. Urraca Caviedes, samtliga i egenskap av ombud,
- Eftas övervakningsmyndighet, genom X. Lewis, i egenskap av ombud,

och efter att den 8 juli 2010 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 87 EG och principen om förbud mot rättsmissbruk på skatteområdet.

2 Respektive begäran har framställts inom ramen för tre mål mellan, för det första, Ministero dell'Economia e delle Finanze och Agenzia delle Entrate å ena sidan och Paint Graphos Soc. coop. arl (nedan kallat Paint Graphos) å andra sidan (C?78/08), för det andra, Adige Carni Soc. coop. arl, i likvidation (nedan kallat Adige Carni) å ena sidan och Agenzia delle Entrate och Ministero dell'Economia e delle Finanze å andra sidan (C?79/08), och, för det tredje, mellan Ministero delle Finanze och Michele Franchetto (C?80/08). Målen rör begäran om undantag från skatteplikt för diverse skatter, vilket tillämpas på produktions- och arbetskooperativ enligt italiensk skatterätt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 Den 10 december 1998 offentliggjorde Europeiska gemenskapernas kommission ett meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag (EGT C 384, s. 3) (nedan kallat meddelandet om direkt beskattning av företag). Kommissionen avsåg att i meddelandet klargöra vissa aspekter rörande statligt stöd i form av skatteåtgärder.

4 Efter antagandet av rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) (EUT L 207, s. 1) framhöll kommissionen, i sitt meddelande av den 23 februari 2004 från kommissionen till Europaparlamentet, rådet, Europeiska ekonomiska och sociala kommittén och Regionkommittén om främjande av kooperativa föreningar i Europa (KOM(2004) 18 slutlig (nedan kallat meddelandet om främjande av kooperativa föreningar i Europa)), de kooperativa föreningarnas särdrag och föreslog åtgärder för att främja utvecklingen av denna associationsform i medlemsstaterna.

Den nationella lagstiftningen

5 I artikel 45 i den italienska konstitutionen föreskrivs följande:

”Republiken erkänner den sociala funktionen hos kooperativ med ömsesidig karaktär vilkas verksamhetsföremål inte omfattar privat spekulation. Lagen ska gynna utvecklingen av kooperativen på lämpligaste sätt samt genom lämpliga kontroller garantera att de har en viss karaktär och vissa ändamål. Lagen ska skydda och främja utvecklingen av hantverk.”

6 I presidentdekret nr 601 av den 29 september 1973 om bestämmelser rörande skattelättnader (ordinarie tillägg till GURI nr 268 av den 16 oktober 1973, s. 3), i dess lydelse vid tidpunkten för omständigheterna i målet vid den nationella domstolen, det vill säga åren 1984–1993 (nedan kallat presidentdekret nr 601/1973), föreskrevs följande:

”*Artikel 10* (Jordbrukskooperativ och kooperativ för småskaligt fiske)

1. Inkomster från jordbrukskooperativ och deras sammanslutningar vilka härrör från uppfödning av djur vilkas föda åtminstone till en fjärdedel kommer från medlemmarnas mark samt inkomster från hantering, bearbetning och försäljning, inom de gränser som uppställs i artikel 28 c i presidentdekret [nr 597] av den 29 september 1973, av jordbruksprodukter eller animaliska produkter och djur, vilka medlemmarna bidragit med inom ramen för vad deras mark tillåter, är undantagna från inkomstskatt för juridiska personer och lokal inkomstskatt.

2. Om den verksamhet som bedrivs av kooperativen eller deras medlemmar överskrider de gränser som föreskrivs i föregående punkt och i punkterna b och c i artikel 28 i dekretet, ska undantaget tillämpas på den del av inkomsten från kooperativen eller deras sammanslutningar som motsvarar den jordbruksinkomst som härrör från medlemmarnas mark.

3. Inkomster från kooperativ för småskaligt fiske och deras sammanslutningar är undantagna från inkomstskatt för juridiska personer och lokal inkomstskatt. Med kooperativ för småskaligt fiske avses kooperativ som bedriver professionell havsfiskeverksamhet endast med hjälp av båtar som omfattas av kategorierna 3 och 4 i artikel 8 i presidentdekret nr 1639 av den 2 oktober 1968, eller fiskeverksamhet i insjöar.

Artikel 11 (Produktions- och arbetskooperativ)

1. Inkomster från produktions- och arbetskooperativ och deras sammanslutningar är undantagna från inkomstskatt för juridiska personer och lokal inkomstskatt om de ersättningar som utbetalas till medlemmar som kontinuerligt bidrar med arbete, inklusive de belopp som avses i sista punkten, inte är lägre än 60 procent av totalbeloppet för samtliga övriga kostnader, med undantag för kostnader för råvaror och leveranser. Om ersättningarna är lägre än 60 procent men inte lägre än 40 procent av totalbeloppet för övriga kostnader ska inkomstskatten för juridiska personer och den lokala inkomstskatten minskas med hälften.
2. Bestämmelserna i föregående punkt är tillämpliga på produktionskooperativ, under förutsättning att deras medlemmar uppfyller samtliga krav som föreskrivs för medlemmar i arbetskooperativ i artikel 23 i lagstiftningsdekret ... av den tillfällige statschefen [nr 1577] av den 14 december 1947, med senare ändringar.
3. Vid beräkningen av inkomster från produktions- och arbetskooperativ och deras sammanslutningar kan belopp som betalas ut till anställda medlemmar som tillägg till deras lön dras av i samma mån som sedvanliga löner ökade med 20 procent.

Artikel 12 (Andra kooperativ)

1. Vad beträffar andra kooperativ och deras sammanslutningar än de som anges i artiklarna 10 och 11 ska inkomstskatten för juridiska personer och den lokala inkomstskatten minskas med en fjärdedel.
2. Kooperativet eller sammanslutningen kan vad gäller den lokala inkomstskatten välja att tillämpa de avdrag som föreskrivs i artikel 7.4 i presidentdekret nr 599 av den 29 september 1973, i stället för den skattereduktion som föreskrivs i föregående punkt. Detta val ska göras i samband med inlämnandet av den årliga inkomstdeklarationen, till vilken ska fogas en lista på de medlemmar som berörs av avdragen för att de ska vara giltiga.
3. Vad beträffar konsumentkooperativ och deras sammanslutningar är det, utan att det påverkar bestämmelserna i föregående punkter, tillåtet att från inkomsten dra av de belopp som delats ut till medlemmarna i form av återbetalning av en del av priset på köpta varor.

Artikel 13 (Medlemmarnas finansiering)

1. Den ränta som löper på andra belopp än det kapital som de medlemmar som är fysiska personer betalar in till kooperativen och deras sammanslutningar eller som dessa håller inne för medlemmarna är undantagna från lokal inkomstskatt under villkor att
 - a) betalningarna och de innehållna beloppen endast används till att uppnå det sociala målet och att de inte överstiger 40 miljoner lire för varje medlem. Detta tak uppgår till 80 miljoner lire för kooperativ som är verksamma inom förvaring, hantering, bearbetning och försäljning av jordbruksprodukter samt för produktions- och arbetskooperativ, och
 - b) den ränta som betalas på de aktuella beloppen inte överstiger taket för den ränta som ska betalas till innehavare av sparcertifikat.

...

Artikel 14 (Villkor för tillämpning av skattelättnader)

1. Skattelättnader som anges under denna rubrik ska tillämpas på sådana kooperativa föreningar och deras sammanslutningar som bygger på de principer om ömsesidighet som föreskrivs i statens lagar och som är inskrivna i prefekturernas register eller i kooperativens allmänna register.

2. Kraven på ömsesidigt syfte anses vara uppfyllda om de villkor som föreskrivs i artikel 26 i lagstiftningsdekret av den tillfällige statschefen nr 1577 av den 14 december 1947 [om samarbetsåtgärder (GURI nr 17 av den 22 januari 1948)], och dess ändringar (nedan kallat lagstiftningsdekret nr 1577/1947), uttryckligen anges i stadgarna utan möjlighet till undantag, och om dessa villkor har uppfyllts under beskattningsperioden och de fem föregående åren eller i förekommande fall under den tid som förflutit sedan stadgarna godkändes, om denna tid är kortare än fem år.

3. Det är skattemyndigheten i samråd med arbetsmarknadsministern eller andra tillsynsorgan som kontrollerar huruvida villkoren för tillämpning av skattelättnader är uppfyllda.”

7 Artikel 26 i lagstiftningsdekret nr 1577/1947 har följande lydelse:

”I skattemässigt hänseende antas kraven på ömsesidigt syfte vara uppfyllda när kooperativets stadga innehåller följande bestämmelser:

a) Förbud mot att lämna utdelning som överstiger den lagstadgade räntesats som tillämpas på det kapital som faktiskt tillskjutits.

b) Förbud mot att dela ut reserven till medlemmarna under den tid som kooperativet är verksamt.

c) Krav på överlåtelse av kooperativets tillgångar vid avveckling av kooperativet efter avdrag endast för tillskjutet kapital och eventuell utdelning i ett allmännyttigt ömsesidigt syfte.

...”

8 I artikel 12 i lag nr 904 av den 16 december 1977 om ändring av bestämmelserna om inkomstskatt för juridiska personer och bestämmelserna om beskattning av utdelning och kapitalökning, anpassning av bolags minimikapital och andra bestämmelser om beskattning och bolagsrätt (GURI nr 343 av den 17 december 1977) föreskrivs följande:

”Utan att det påverkar bestämmelserna i avsnitt III i presidentdekret nr 601 av den 29 september 1973, som senare ändrats och kompletterats, ska beloppen i den icke utdelningsbara reserven inte ingå i de kooperativa föreningarnas och deras sammanslutningars beskattningsbara inkomst, under förutsättning att det inte är möjligt att dela ut dem till medlemmarna i någon form, vare sig under den tid som kooperativet eller dess sammanslutning är verksamma eller vid avveckling av dem.”

Målen vid den nationella domstolen

Mål C-78/08

9 Efter en granskning utförd av Guardia di Finanza delgav skattemyndigheten i Matera Paint Graphos, en kooperativ förening bildad enligt italiensk rätt, ett taxeringsbeslut genom vilket kooperativets inkomst för år 1993 ändrades med avseende på inkomstskatt för juridiska personer (nedan kallad IRPEG) och lokal inkomstskatt (nedan kallad ILOR). I samma beslut fann skattemyndigheten att kooperativet inte hade rätt till sådana undantag från skatteplikt som beviljas

kooperativa föreningar enligt italiensk lagstiftning.

10 Paint Graphos överklagade taxeringsbeslutet till Commissione tributaria provinciale di Matera och gjorde gällande sin rätt till undantag från skatteplikt. Nämnda domstol biföll överklagandet.

11 Skattemyndigheten överklagade domen till Commissione tributaria regionale della Basilicata, som fastställde domen i första instans.

12 Ministero dell'Economia e delle Finanze och Agenzia delle Entrate överklagade domen och gjorde bland annat gällande att artiklarna 11 och 14 i presidentdekret nr 601/1973 hade tillämpats felaktigt och åsidosatts.

Mål C-79/08

13 Den 8 juni 1999 delgav skattemyndigheten i Rovigo Adige Carni, som är en kooperativ förening bildad enligt italiensk rätt, ett taxeringsbeslut i vilket angavs att bolaget inte längre omfattades av skattelättnaderna i artikel 10 och följande artiklar i presidentdekret nr 601/1973, att dess beskattningsbara inkomst för år 1993 fastställdes till ett högre belopp och följaktligen även den IRPEG och ILOR som kooperativet skulle betala. Skattemyndigheten angav bland annat att vissa kostnader inte var avdragsgilla, eftersom de inte hade dokumenterats eller inte avsåg det aktuella beskattningsåret. Skattemyndigheten kritiserade även, med stöd av en rapport från Guardia di Finanza, att bolaget Italcarni Srl hade ställt ut fakturor avseende transaktioner som aldrig hade ägt rum och vars belopp hade tagits upp som en inkomst. Eftersom Adige Carni inte hade bokfört beloppet som en inkomst betraktade skattemyndigheten det som att beloppet hade delats ut till medlemmarna i strid med artikel 11 i presidentdekretet.

14 Adige Carni överklagade till Commissione tributaria provinciale di Rovigo som upphävde det omtvistade taxeringsbeslutet.

15 Skattemyndigheten överklagade domen till Commissione tributaria regionale som fastställde taxeringsbeslutet och slog fast att Adige Carni inte längre hade rätt att bli undantagen från skatteplikt.

16 Adige Carni överklagade domen och gjorde bland annat gällande att beslutet att inte medge undantag från skatteplikt inte hade motiverats eller endast hade motiverats bristfälligt.

Mål C-80/08

17 Skattemyndigheten i Monfalcone ändrade de inkomstdeklarationer som Michele Franchetto, en italiensk medborgare, hade ingett för åren 1984–1988 på grund av att han, såsom medlem i Cooperativa Maricoltori Alto Adriatico rl (nedan kallat Cooperativa Maricoltori), en kooperativ förening bildad enligt italiensk rätt som ägnar sig åt odling och försäljning av blötdjur, hade agerat självständigt på marknaden precis som andra medlemmar, medan kooperativet, i vars namn såväl köp- som säljfakturor utställdes, vid varje försäljning erhöll provision för varje tjänst som tillhandahölls, varvid pristillägget delades ut till medlemmarna i stället för att avsättas i en för ändamålet avsedd reservfond.

18 De undantag från skatteplikt för IRPEG som beviljats Cooperativa Maricoltori för åren 1984 och 1985 ifrågasattes, och motsvarande belopp krävdes tillbaka av skattemyndigheten i Monfalcone. Kooperativet lämnade in ett överklagande avseende beskattningsåret 1985, vilket ogillades av Commissione tributaria di primo grado di Trieste, eftersom taxeringsåret 1984 varit föremål för skatteamnesti.

19 Michele Franchetto överklagade taxeringsbeslutet till Commissione tributaria di primo grado di Trieste, och gjorde gällande att rekvisiten för en kooperativ förening måste anses vara uppfyllda, eftersom det inte hade inhämtats ett yttrande i frågan från arbetsmarknadsministern i enlighet med artikel 14 i presidentdekret nr 601/1973.

20 Commissione tributaria di primo grado di Trieste biföll Michele Franchettos överklagande.

21 Michele Franchetto tappade dock målet i andra instans efter att skattemyndigheten i Monfalcone överklagat till Commissione di secondo grado di Trieste som biföll överklagandet, eftersom den ansåg att Cooperativa Maricoltoris ändamål inte var ömsesidig samverkan utan konsortieverksamhet.

22 Michele Franchetto överklagade till Commissione tributaria centrale di Roma och hävdade att han hade ställning som arbetande medlem i en förening som enligt stadgarna utgör ett kooperativ. Utan att i sak pröva de grunder som anförts av Michele Franchetto fann Commissione tributaria centrale di Roma att föreningen inte kunde nekas skattelättnaderna utan att det obligatoriska yttrandet inhämtats från arbetsmarknadsministern.

23 Ministero delle Finanze (finansministeriet) överklagade Commissione tributaria centrale di Romas dom och åberopade bland annat att artikel 14 i presidentdekret nr 601/1973 åsidosatts, eftersom taxeringsbeslutet var riktat till medlemmen och inte till föreningen som sådan och att det därför enligt finansministeriet inte var nödvändigt att inhämta något yttrande från arbetsmarknadsministeriet.

24 Domstolens ordförande beslutade den 31 mars 2008 att förena målen C-78/08–C-80/08 vad gällde det skriftliga och muntliga förfarandet samt domen.

Tolkningsfrågorna

25 Efter att ha konstaterat att de mål som anhängiggjorts vid den rör den rätt till fullständigt eller partiellt undantag från skatteplikt för diverse skatter som enligt italiensk lagstiftning endast beviljas kooperativa föreningar på grund av deras särskilda ändamål, som erkänns i artikel 45 i Italiens konstitution vari föreskrivs att dessa föreningars sociala funktion och deras ömsesidiga karaktär värdesätts, fann Corte suprema di cassazione att det vid prövningen av huruvida skattelättnaderna är förenliga med unionsrätten först är nödvändigt att fastställa huruvida, och i förekommande fall under vilka förutsättningar, den omständigheten att de berörda kooperativa föreningarna gör skattebesparingar som ofta är betydande, utgör stöd som är oförenligt med den gemensamma marknaden i den mening som avses i artikel 87.1 EG. En sådan oförenlighet skulle nämligen, till följd av att artikel 88.3 EG har direkt effekt, medföra en skyldighet för de nationella myndigheterna, däribland domstolarna, att underlåta att tillämpa presidentdekret nr 601/1973.

26 Om den omständigheten att de berörda föreningarna valt att bilda kooperativ hade utgjort rättsmissbruk som kan snedvrída marknaden, den fria konkurrensen och principen om likabehandling, skulle det i förevarande fall få till följd att den rättsliga formen kooperativ förening inte kan göras gällande gentemot skattemyndigheten, vilken således skulle kunna beskatta dessa föreningar med stöd av den allmänna skatteordning som är tillämplig på vinstdrivande bolag. Enligt

Corte suprema di cassazione ska det prövas huruvida de aktuella skattelättnaderna kan motiveras och är proportionella, inte endast med beaktande av vissa kooperativa föreningars storlek och marknadsandelar, utan även med beaktande av bristerna i ett sådant kontrollsystem som det som föreskrivs i den nationella rätten.

27 Den nationella domstolen har i detta sammanhang fastställt att det endast var efter ingripande av polizia tributaria (polismyndighet för bekämpning av skattebrott) som det var möjligt att fastställa att ändamålet för de kooperativa föreningar som är aktuella i de nationella målen inte var ömsesidig samverkan, i motsats till vad de påstått och vad som föreskrivs i deras stadgar, medan de kontrollorgan som ansvarar för efterlevnaden av de krav på ömsesidighet som föreskrivs i den italienska lagstiftningen inte kunnat upptäcka denna oegentlighet. Sådana brister i kontrollsystemet kan underlätta missbruk vid tillämpningen av de kriterier som ska vara uppfyllda för att kooperativa föreningar ska dra fördel av en gynnsammare skatteordning.

28 Mot denna bakgrund beslutade Corte suprema di cassazione att vilandeförklara målen och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen, vilka är identiska för de tre målen C?78/08–C?80/08:

[1] Är bestämmelserna om skattelättnader för kooperativ i artiklarna 10–14 i presidentdekret [nr 601/1973] förenliga med konkurrensreglerna och kan de närmare bestämt anses utgöra statligt stöd i den mening som avses i artikel 87 i EG?fördraget, särskilt med hänsyn till det inadekvata system för tillsyn och beivrande av missbruk som föreskrivs i [lagstiftningsdekret nr 1577/1947]?

[2] Vad beträffar frågan huruvida de omtvistade bestämmelserna om skattelättnader ska anses utgöra statligt stöd, kan dessa bestämmelser anses vara proportionerliga med hänsyn till den kooperativa föreningens syfte? Kan proportionalitetsbedömningen – förutom den enskilda bestämmelsen – även omfatta den fördel som följer av samtliga bestämmelser och de konkurrenssnedvridningar som den medför?

[3] Vid besvarandet av föregående frågor ska det beaktas att tillsynssystemet ytterligare har försvagats allvarligt till följd av den reform av associationsrätten som har skett genom lag nr 311/2004, särskilt vad gäller kooperativ med övervägande, och inte fullständig, ömsesidighet?

[4] Oberoende av frågan huruvida de aktuella bestämmelserna om skattelättnader ska anses utgöra statligt stöd, kan användningen av associationsformen kooperativ, även när det inte är fråga om bedrägeri eller en skentransaktion, anses utgöra rättsmissbruk, när denna associationsform används uteslutande eller huvudsakligen i syfte att göra en skattebesparing?"

Upptagande till sakprövning av respektive begäran om förhandsavgörande

29 Paint Graphos, Adige Carni och de regeringar vilka har inkommit med yttranden till domstolen, med undantag för den franska regeringen, samt kommissionen har uttryckt tvivel kring huruvida respektive begäran om förhandsavgörande, eller åtminstone en eller flera av de frågor som ställts, kan tas upp till sakprövning. De har således endast i andra hand tagit ställning i saken.

30 Domstolen erinrar först om att det i det förfarande som har införts enligt artikel 267 FEUF uteslutande ankommer på den nationella domstolen, vid vilken tvisten anhängiggjorts och vilken har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Följaktligen är domstolen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som har ställts avser tolkningen av unionsrätten (se, bland annat, dom av den 10 juni 2010 i de förenade målen C-395/08 och C-396/08, Bruno m.fl., REU 2010, s. I-0000, punkt 18 och där angiven rättspraxis).

31 Enligt fast rättspraxis presumeras nationella domstolars frågor om tolkningen av unionsrätten, vilka ställs mot bakgrund av den beskrivning av omständigheterna i målet och tillämplig lagstiftning som den nationella domstolen har lämnat på eget ansvar, och som det inte ankommer på EU-domstolen att pröva riktigheten av, vara relevanta. En begäran om förhandsavgörande från en nationell domstol kan bara avvisas av EU-domstolen då det är uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller med föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen eller då frågorna är hypotetiska eller EU-domstolen inte förfogar över de uppgifter om sakförhållandena eller de rättsliga förhållandena som är nödvändiga för att kunna besvara frågorna på ett ändamålsenligt sätt (dom av den 7 juni 2007 i de förenade målen C-222/05–C-225/05, van der Weerd m.fl., REG 2007, s. I-4233, punkt 22, av den 22 juni 2010 i de förenade målen C-188/10 och C-189/10, Melki och Abdeli, REU 2010, s. I-0000, punkt 27, och domen i det ovannämnda målet Bruno m.fl., punkt 19).

32 Det ankommer således endast i undantagsfall på domstolen att undersöka de omständigheter under vilka den nationella domstolen har framställt sin begäran om förhandsavgörande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 mars 2001 i mål C-379/98, PreussenElektra, REG 2001, s. I-2099, punkt 39). Den samarbetsanda som ska styra förfarandet för förhandsavgörande innebär nämligen att den nationella domstolen för sin del ska ta hänsyn till den uppgift som har anförtrotts EU-domstolen, vilken är att bidra till rättskipningen i medlemsstaterna och inte att yttra sig avseende allmänna eller hypotetiska frågor (dom av den 12 juni 2003 i mål C-112/00, Schmidberger, REG 2003, s. I-5659, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

33 Vad beträffar de aktuella besluten om hänskjutande har den nationella domstolen ställt sin första och sin andra fråga för att få klarhet i huruvida de skattelättnader som enligt aktuell nationell rätt beviljas kooperativa föreningar är förenliga med unionsrätten, och närmare bestämt huruvida skattelättnaderna anses utgöra "statligt stöd" i den mening som avses i artikel 87.1 EG.

34 Enligt fast rättspraxis ankommer det inte på domstolen att, i ett förfarande enligt artikel 267 FEUF, avgöra om nationella rättsregler är förenliga med unionsrätten eller tolka nationella lagar eller andra författningar. Den är emellertid berättigad att tillhandahålla den hänskjutande domstolen alla sådana uppgifter om unionsrättens tolkning som denna kan behöva för att pröva huruvida dessa bestämmelser är förenliga med unionsrätten och för att därmed kunna döma i det mål som är anhängigt vid den (se, bland annat, dom av den 15 december 1993 i mål C-292/92, Hünermund m.fl., REG 1993, s. I-6787, punkt 8, svensk specialutgåva, volym 14, s. I-467, och av den 27 november 2001 i de förenade målen C-285/99 och C-286/99, Lombardini och Mantovani, REG 2001, s. I-9233, punkt 27).

35 Det har närmare bestämt slagits fast att kommissionens behörighet att bedöma huruvida ett stöd är förenligt med den gemensamma marknaden inte utgör hinder för att en nationell domstol begär förhandsavgörande av EU-domstolen om tolkningen av begreppet stöd (dom av den 29 juni 1999 i mål C-256/97, DM Transport, REG 1999, s. I-3913, punkt 15). EU-domstolen kan således

tillhandahålla den nationella domstolen uppgifter om tolkningen av unionsrätten som gör det möjligt för den nationella domstolen att avgöra huruvida en nationell åtgärd ska kvalificeras som statligt stöd i den mening som avses i unionsrätten (se dom av den 10 juni 2010 i mål C-140/09, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, REU 2010, s. I-0000, punkt 24 och där angiven rättspraxis).

36 Den omständigheten att de två första frågorna är formulerade så att de avser huruvida presidentdekret nr 601/1973 är förenligt med de relevanta bestämmelserna i unionsrätten, innebär således inte att de ska avvisas.

37 Detsamma gäller den omständigheten att den första av de två frågorna även hänvisar till artiklarna 10 och 12 i presidentdekret nr 601/1973, vilka avser andra kooperativa föreningar än produktions- och arbetskooperativ, fastän Corte suprema di cassazione kvalificerade de kooperativa föreningar som är aktuella i de nationella målen som "produktions- och arbetskooperativ" i den mening som avses i artikel 11 i samma dekret. De två första frågorna kan nämligen tas upp till sakprövning i den mån de avser situationen för sistnämnda typ av kooperativ förening enligt artikel 11 i dekretet, i förekommande fall jämförd med artiklarna 13 och 14 i detsamma.

38 Mot bakgrund av det ovan anförda ska således de två första frågorna, som ska prövas tillsammans, tolkas så, att den nationella domstolen vill få klarhet i huruvida, och i förekommande fall i vilken utsträckning, skattelättnader som beviljas sådana produktions- och arbetskooperativ som dem som är aktuella i de nationella målen enligt sådana nationella bestämmelser som dem i artikel 11 i dekret nr 601/1973, kan anses utgöra "statligt stöd" i den mening som avses i artikel 87.1 EG.

39 Vad beträffar den tredje frågan hänvisar Corte suprema di cassazione däri till lagändringar som ägde rum efter att omständigheterna i målen vid den nationella domstolen inträffade. Hänvisningen i frågan till 2004 års lag nr 311 saknar därmed relevans för avgörandet av målen vid den nationella domstolen. Den tredje frågan ska följaktligen avvisas.

40 Vad beträffar den nationella domstolens fjärde fråga, som avser huruvida de aktuella bolagen i målen vid den nationella domstolen gjort sig skyldiga till rättsmissbruk, ska det erinras om att det enligt domstolens fasta praxis är förbjudet för enskilda att genom missbruk eller i bedrägligt syfte åberopa unionsrätten (se, bland annat, dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl., REG 2006, s. I-1609, punkt 68, och av den 20 september 2007 i mål C-16/05, Tum och Dari, REG 2007, s. I-7415, punkt 64).

41 De skattelättnader som med tillämpning av presidentdekret nr 601/1973 beviljats de kooperativ som är aktuella i de nationella målen, infördes emellertid endast i den nationella italienska rätten och inte i unionsrätten. Det kan följaktligen i förevarande fall inte vara fråga om åsidosättande av den unionsrättsliga principen om förbud mot rättsmissbruk.

42 Eftersom den fjärde frågan inte rör tolkningen av unionsrätten är domstolen följaktligen inte behörig att pröva den.

Prövning av tolkningsfrågorna

43 I samband med svaret på de två första frågorna i punkt 38 ovan ska den nationella domstolen förse med nödvändiga uppgifter om tolkningen av villkoren i artikel 87.1 EG för att en nationell åtgärd ska kvalificeras som statligt stöd, nämligen, för det första, att åtgärden finansieras av medlemsstaten eller med hjälp av statliga medel, för det andra att den är selektiv och för det tredje att den påverkar handeln mellan medlemsstaterna och att konkurrensen snedvrids till följ

av åtgärden. Dessa tre villkor ska följaktligen prövas ett efter ett.

Villkoret att åtgärden ska finansieras av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel

44 Artikel 87.1 EG avser "stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är".

45 Begreppet statligt stöd är enligt fast rättspraxis mer allmänt än begreppet subvention, därför att det inte enbart omfattar sådana konkreta förmåner som subventioner utan även ingripanden som på olika sätt minskar de kostnader som normalt belastar ett företags budget och som därigenom, utan att det är fråga om subventioner i strikt bemärkelse, är av samma beskaffenhet och har identiska effekter (se, bland annat, dom av den 8 november 2001 i mål C-143/99, *Adria-Wien Pipeline och Wiertersdorfer & Peggauer Zementwerke*, REG 2001, s. I-8365, punkt 38, av den 15 juli 2004 i mål C-501/00, *Spanien mot kommissionen*, REG 2004, s. I-6717, punkt 90 och där angiven rättspraxis, och av den 10 januari 2006 i mål C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze m.fl.*, REG 2006, s. I-289, punkt 131).

46 Av detta följer att en åtgärd genom vilken de offentliga myndigheterna medger vissa företag undantag från skattskyldighet och som, trots att den inte innebär en överföring av statliga medel, försätter dem som omfattas av undantaget i en finansiell situation som är mer fördelaktig än den situation som övriga skattskyldiga befinner sig i utgör "statligt stöd" i den mening som avses i artikel 87.1 EG. På samma sätt kan en åtgärd som innebär att vissa företag får sänkt skatt eller får flytta fram dagen för skattens betalning utgöra ett statligt stöd (domen i det ovannämnda målet *Cassa di Risparmio di Firenze m.fl.*, punkt 132).

47 En sådan nationell åtgärd som den i det nationella målet ska följaktligen anses genomföras med statlig finansiering.

Villkoret att den omtvistade åtgärden ska vara selektiv

48 I artikel 87.1 EG förbjuds stöd som gynnar "vissa företag eller viss produktion", det vill säga selektivt stöd.

49 För att en nationell skatteåtgärd ska kunna kvalificeras som "sektiv" ska det för det första slås fast och undersökas vilket allmänt skattesystem eller " normalt " skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten. Det är i förhållande till det allmänna skattesystemet eller "normala" skattesystemet som den eventuella selektiva karaktären av den fördel som beviljats genom den ifrågavarande skatteåtgärden därefter ska bedömas och fastställas genom att det visas att åtgärden avviker från det allmänna systemet i det att den medför att skillnader görs i behandlingen av näringsidkare som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i jämförbara situationer med hänsyn till målsättningen med skattesystemet i medlemsstaten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 september 2006 i mål C-88/03, *Portugal mot kommissionen*, REG 2006, s. I-7115, punkt 56).

50 Det framgår av handlingarna i målet vid domstolen att vid beräkning av inkomstskatt för juridiska personer bestäms beskattningsunderlaget för de berörda produktions- och arbetskooperativen på samma sätt som för andra typer av kooperativ, det vill säga på grundval av nettovinsten från företagets verksamhet vid beskattningsårets slut. Inkomstskatten för juridiska personer får följaktligen anses utgöra det regelverk som ska användas som utgångspunkt vid bedömningen av huruvida den aktuella åtgärden är selektiv.

51 Det ska därefter påpekas att genom ett undantag från den regel som i allmänhet tillämpas på juridiska personer, undantas de berörda produktions- och arbetskooperativens inkomst från

skatteplikt för inkomstskatt för juridiska personer. Dessa kooperativa föreningar åtnjuter således en skattelättnad som vinstdrivande bolag inte har rätt till.

52 Det följer av artikel 11 i presidentdekret nr 601/1973 att en sådan fördel som den i det nationella målet inte är tillämplig på samtliga ekonomiska aktörer, utan beviljas med beaktande av företagets rättsliga form, det vill säga huruvida det är ett kooperativt bolag eller inte (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Cassa di Risparmio di Firenze m.fl.*, punkt 136).

53 Det ska framhållas att ett stöd kan vara selektivt enligt artikel 87.1 EG även om det rör en hel bransch (se, bland annat, dom av den 17 juni 1999 i mål C-75/97, *Belgien mot kommissionen*, REG 1999, s. I-3671, punkt 33).

54 Det ska fastställas om ett sådant undantag från skatteplikt som det i det nationella målet kan gynna vissa företag eller viss produktion i jämförelse med andra företag som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation, med hänsyn till det mål som eftersträvas med bestämmelserna om inkomstskatt för juridiska personer, det vill säga beskattning av bolagsvinster.

55 Kooperativa föreningar, som är den associationsform som de rättsliga enheter som är aktuella i de nationella målen har, har ett särskilt funktionssätt som tydligt skiljer dem från andra ekonomiska aktörer. Såväl unionslagstiftaren, genom att anta förordning nr 1435/2003, som kommissionen – i sitt meddelande om främjande av kooperativa föreningar i Europa – har framhållit dessa särdrag.

56 Såsom bland annat anges i skäl 8 i förordningen tar sig dessa särdrag i huvudsak uttryck i principen om individens företräde, vilken konkretiseras i de specifika bestämmelserna om medlems intagande, utträde och uteslutande. I skäl 10 i samma förordning anges dessutom att nettotillgångar och reserver vid avveckling bör fördelas till ett annat kooperativt organ som har liknande inriktning av allmänintresse.

57 Vad beträffar förvaltningen av kooperativa föreningar gäller att de inte drivs med beaktande av externa investerarens intressen. I skälen 8 och 10 i förordning nr 1435/2003 samt i punkt 1.1 i meddelandet om främjande av kooperativa föreningar i Europa anges att kontrollen över kooperativet bör fördelas lika mellan medlemmarna, för att avspegla regeln ”en person, en röst”. Reserver och tillgångar är följaktligen samägda, får inte utdelas och ska användas i medlemmarnas gemensamma intresse.

58 Vad beträffar de kooperativa föreningarnas verksamhet gäller följande. Med hänsyn till regeln om individens företräde syftar de kooperativa föreningarna, såsom anges i bland annat skäl 10 i förordning nr 1435/2003 och i punkt 1.1 i meddelandet om främjande av kooperativa föreningar i Europa, till ömsesidigt främjande av medlemmarnas intressen, medlemmar vilka samtidigt är användare, konsumenter, eller leverantörer, så att var och en av dem drar nytta av den kooperativa föreningens verksamhet i förhållande till sina insatser i och transaktioner med densamma.

59 Såsom anges i punkt 2.2.3 i samma meddelande har dessutom de kooperativa föreningarna ingen eller begränsad tillgång till aktiemarknaderna, och deras utveckling är därför beroende av eget kapital eller kreditfinansiering. Detta beror på att andelarna i kooperativa föreningar inte är börsnoterade och följaktligen inte är överlåtbara. Såsom anges i skäl 10 i förordning nr 1435/2003 är dessutom räntan på lånat kapital och insatskapital begränsad, vilket gör det mindre fördelaktigt att investera i en kooperativ förening.

60 Följaktligen är vinstmarginalen för denna speciella typ av bolag betydligt lägre än den för

kapitalassociationer, som bättre kan anpassa sig till marknadens krav.

61 Med hänsyn till de kooperativa föreningarnas särdrag kan sådana produktions- och arbetskooperativ som de som är aktuella i de nationella målen i princip inte anses befinna sig i en situation som i faktiskt och rättsligt hänseende är jämförbar med den situation som kommersiella bolag befinner sig i, såvitt de agerar i sina medlemmars ekonomiska intresse och inte har ett rent kommersiellt förhållande med dessa utan ett personligt och enskilt sådant, och medlemmarna är aktivt delaktiga i verksamheten och har rätt till en rättvis fördelning av vinsten.

62 Produktions- och arbetskooperativ med andra egenskaper än dem som kännetecknar denna typ av bolag kan nämligen inte anses ha ömsesidig samverkan som ändamål och ska således åtskiljas från den modell som beskrivs i kommissionens meddelande om främjande av kooperativa föreningar i Europa.

63 Slutligen ankommer det på den nationella domstolen att, mot bakgrund av samtliga omständigheter i de mål den har att pröva, fastställa huruvida de produktions- och arbetskooperativ som är aktuella i de nationella målen, med tillämpning av kriterierna i punkterna 55–62 ovan, faktiskt befinner sig i en situation som är jämförbar med den situation som vinstdrivande bolag som är skattskyldiga för inkomstskatt för juridiska personer befinner sig i.

64 För det fall den nationella domstolen i de mål som anhängiggjorts vid den finner att villkoret i föregående punkt är uppfyllt, ska den därefter i enlighet med domstolens praxis fastställa huruvida ett sådant undantag från skatteplikt som det i de nationella målen är berättigat med hänsyn till arten hos och den allmänna systematiken i det skattesystem som det omfattas av (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, punkt 42).

65 En åtgärd som utgör ett undantag från tillämpningen av det allmänna skattesystemet kan nämligen vara berättigad om den berörda medlemsstaten kan visa att denna åtgärd är en direkt följd av de grundläggande eller styrande principerna för medlemsstatens skattesystem (se domen i det ovannämnda målet *Portugal mot kommissionen*, punkt 81).

66 I detta sammanhang ska den nationella domstolen förses med följande uppgifter för att på ett ändamålsenligt sätt kunna döma i de mål som anhängiggjorts vid den.

67 Det ska först erinras om att domstolen vid upprepade tillfällen har slagit fast att syftet med statliga åtgärder inte kan medföra att de inte anses utgöra ”stöd” i den mening som avses i artikel 87 EG (se, bland annat, dom av den 22 december 2008 i mål C-487/06 P, *British Aggregates mot kommissionen*, REG 2008, s. I-10505, punkt 84 och där angiven rättspraxis).

68 I artikel 87.1 EG sker nämligen inte någon uppdelning efter skälen för eller målen med de statliga ingripandena, utan de definieras i förhållande till verkningarna (domen i det ovannämnda målet *British Aggregates mot kommissionen*, punkt 85 och där angiven rättspraxis).

69 Det ska vidare erinras om att en åtgärd som medför ett undantag från tillämpningen av det allmänna skattesystemet kan vara berättigad om denna åtgärd är en direkt följd av de grundläggande eller styrande principerna för medlemsstatens skattesystem. Härvid måste det göras en åtskillnad mellan å ena sidan sådana mål som uppställts för ett visst skattesystem och som ligger utanför detta och å andra sidan mekanismer som utgör en del av själva skattesystemet och som är nödvändiga för att kunna uppnå sådana mål (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Portugal mot kommissionen*, punkt 81).

70 Undantag från skatteplikt som följer av ett syfte som saknar koppling till det skattesystem

som det omfattas av måste följaktligen uppfylla de krav som följer av artikel 87.1 EG.

71 Såsom framgår av punkt 25 i meddelandet om direkt beskattning av företag anser kommissionen att arten hos och den allmänna systematiken i det nationella skattesystemet med fog kan åberopas för att motivera att kooperativ som delar ut samtliga sina vinster till sina medlemmar inte beskattas på kooperativ nivå om skatten tas ut av medlemmarna.

72 Såsom kommissionen gjorde gällande i sitt skriftliga yttrande är den också av uppfattningen att det aktuella skattesystemets art och allmänna systematik inte med fog kan åberopas för att motivera en nationell åtgärd om den medger undantag från skatteplikt för skatt på vinst från handel med tredje män som inte är medlemmar i kooperativet eller avdrag för ersättning som utbetalats till dessa.

73 Det ska dessutom säkerställas att kravet på ett inre sammanhang är uppfyllt med avseende på en viss skattelättnad inte endast i förhållande till det aktuella skattesystemets särdrag utan också vad beträffar genomförandet av systemet.

74 Det ankommer således på den berörda medlemsstaten att införa och tillämpa lämpliga kontroll- och tillsynsförfaranden för att säkerställa att de specifika skatteåtgärder som införts till förmån för kooperativa föreningar är förenliga med skattesystemets logik och allmänna systematik samt att förhindra att ekonomiska enheter väljer denna särskilda rättsliga form endast i syfte att dra fördel av de skattelättnader som föreskrivs för denna typ av föreningar. Det ankommer på den nationella domstolen att pröva huruvida detta krav är uppfyllt i de nationella målen.

75 För att sådana undantag från skatteplikt som de som är aktuella i de nationella målen ska kunna motiveras av arten hos eller den allmänna systematiken i den berörda medlemsstatens skattesystem, ska det under alla omständigheter säkerställas att de är förenliga med proportionalitetsprincipen och inte går utöver vad som är nödvändigt, det vill säga att det eftersträvade legitima syftet inte kan uppnås genom mindre omfattande åtgärder.

76 Den nationella domstolen ska, mot bakgrund av de uppgifter rörande tolkningen av unionsrätten som EU-domstolen lämnat i punkterna 64–75 ovan, bedöma huruvida de skattelättnader som beviljas de produktions- och arbetskooperativ som är aktuella i de nationella målen motiveras av det aktuella skattesystemets art och allmänna systematik.

Villkoren inverkan på handeln mellan medlemsstaterna respektive snedvridning av konkurrensen

77 I artikel 87.1 EG föreskrivs ett förbud mot stödåtgärder som påverkar handeln mellan medlemsstaterna och snedvrider eller hotar att snedvrider konkurrensen.

78 För att kvalificera en nationell åtgärd som statligt stöd är det inte nödvändigt att styrka att det aktuella stödet faktiskt påverkar handeln mellan medlemsstaterna och snedvrider konkurrensen, utan endast att det kan ha en sådan inverkan (se dom av den 29 april 2004 i mål C-372/97, Italien mot kommissionen, REG 2004, s. I-3679, punkt 44, av den 15 december 2005 i mål C-148/04, Unicredito Italiano, REG 2005, s. I-11137, punkt 54, och domen i det ovannämnda målet Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., punkt 140).

79 Om ett stöd som beviljats av en medlemsstat stärker ett företags ställning i förhållande till andra konkurrerande företags ställning i handeln inom gemenskapen, ska denna handel anses vara påverkad av det aktuella stödet (se, bland annat, domarna i de ovannämnda målen Unicredito Italiano, punkt 56 och där angiven rättspraxis, och Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., punkt 141).

80 Det är i detta sammanhang inte nödvändigt att det gynnade företaget självt deltar i handeln mellan medlemsstaterna. När en medlemsstat beviljar ett stöd till ett företag, kan dess verksamhet inom landet upprätthållas eller öka på grund av detta, vilket leder till att möjligheterna för företag från andra medlemsstater att gå in på denna medlemsstats marknad minskar. Om ett företag som dittills inte deltagit i handeln mellan medlemsstaterna får en starkt ställning, kan det dessutom leda till att företaget tar sig in på marknaden i en annan medlemsstat (domarna i de ovannämnda målen Unicredito Italiano, punkt 58, och Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., punkt 143).

81 En sådan skattelättnad som den som är aktuell i de nationella målen kan följaktligen inverka på handeln mellan medlemsstaterna och snedvrider konkurrensen i den mening som avses i artikel 87.1 EG.

82 Mot bakgrund av det ovan anförda ska frågorna, såsom de omformulerats i punkt 38 ovan, besvaras enligt följande. Sådana undantag från skatteplikt som de som är aktuella i målen i den nationella domstolen, vilka beviljas produktions- och arbetskooperativ enligt sådana nationella bestämmelser som dem i artikel 11 i presidentdekret nr 601/1973, utgör "statligt stöd" i den mening som avses i artikel 87.1 EG endast i den mån som samtliga rekvisit i bestämmelsen är uppfyllda. Vad beträffar en sådan situation som den som ligger till grund för de mål som anhängiggjorts vid den nationella domstolen, ankommer det på denna domstol att särskilt bedöma huruvida de aktuella undantagen från skatteplikt är selektiva och huruvida de kan motiveras av arten hos och den allmänna systematiken i det nationella skattesystem som de omfattas av, bland annat genom att fastställa huruvida de kooperativa föreningar som är aktuella i de nationella målen faktiskt befinner sig i en situation som är jämförbar med den som andra aktörer som bildats som vinstdrivande rättsliga enheter befinner sig i och, om så är fallet, huruvida den skattemässigt förmånligare behandling som dessa kooperativa föreningar åtnjuter för det första följer av de grundläggande principerna i det skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten och för det andra är förenlig med principen om inre sammanhang och proportionalitetsprincipen.

Rättegångskostnader

83 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

Sådana undantag från skatteplikt som de som är aktuella i målen vid den nationella domstolen, vilka beviljas produktions- och arbetskooperativ enligt sådana nationella bestämmelser som dem i artikel 11 i presidentdekret nr 601 av den 29 september 1973 om bestämmelser rörande skattelättnader, i dess lydelse under åren 1984–1993, utgör ”statligt stöd” i den mening som avses i artikel 87.1 EG endast i den mån som samtliga rekvisit i bestämmelsen är uppfyllda. Vad beträffar en sådan situation som den som ligger till grund för de mål som anhängiggjorts vid den nationella domstolen, ankommer det på denna domstol att särskilt bedöma huruvida de aktuella undantagen från skatteplikt är selektiva och huruvida de kan motiveras av arten hos och den allmänna systematiken i det nationella skattesystem som de omfattas av, bland annat genom att fastställa huruvida de kooperativa föreningar som är aktuella i de nationella målen faktiskt befinner sig i en situation som är jämförbar med den som andra aktörer som bildats som vinstdrivande rättsliga enheter befinner sig i och, om så är fallet, huruvida den skattemässigt förmånligare behandling som dessa kooperativa föreningar åtnjuter för det första följer av de grundläggande principerna i det skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten och för det andra är förenlig med principen om inre sammanhang och proportionalitetsprincipen.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: italienska.