SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

8 ta' Settembru 2011 *

Fil-Kawżi magħquda C-78/08 sa C-80/08,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Corte suprema di cassazione (l-Italja), permezz ta' deċiżjonijiet tad-29 ta' Novembru u tal-20 ta' Diċembru 2007, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-25 ta' Frar 2008, fil-proċeduri

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

vs

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

Adige Carni Soc. coop. arl, fi stralċ,

vs

Agenzia delle Entrate,

* Lingwa tal-kawża: it-Taljan.

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

u

Ministero delle Finanze

vs

Michele Franchetto (C-80/08),

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, J.-J. Kasel (Relatur), M. Ilešič, M. Safjan u M. Berger, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,
Reġistratur: R. Şereş, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Marzu 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Paint Graphos Soc. coop. arl u Adige Carni Soc. coop. arl, fi stralċ, minn F. Capelli, L. Salvini, L. Paolucci, A. Abate, P. Piva u L. Manzi, avukati,

— għal M. Franchetto, minn M. Bianca, avukat,

— għall-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, sussegwentement minn G. Palmieri, bħala aġenti, assistiti minn P. Gentili, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern Spanjol, minn M. Muñoz Pérez, bħala aġent,

— għall-Gvern Franċiż, minn G. de Bergues kif ukoll minn A.-L. Vendrolini u B. Beaupère-Manokha, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal, G. Conte u C. Urraca Caviedes, bħala aġenti,

— għall-Awtorità ta' Sorveljanza EFTA, minn X. Lewis, bħala aġent,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-8 ta' Lulju 2010,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 87 KE u tal-prinċipju li jipprojbixxi l-abbuż ta' dritt fil-qasam fiskali.

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' tliet kawżi bejn, fl-ewwel kawża, minn naħa, il-Ministero dell'Economia e delle Finanze u l-Agenzia delle Entrate u, min-naħa l-oħra, Paint Graphos Soc. coop. arl (iktar 'il quddiem "Paint Graphos") (C-78/08), fit-tieni kawża, minn naħa, Adige Carni Soc. coop. arl, fi stralċ (iktar 'il quddiem "Adige Carni") u, min-naħa l-oħra, l-Agenzia delle Entrate u l-Ministero dell'Economia e delle Finanze (C-79/08), kif ukoll, fit-tielet kawża, minn naħa, il-Ministero delle Finanze u, min-naħa l-oħra, M. Franchetto (C-80/08) dwar talbiet intiżi sabiex tinkiseb eżenzjoni minn diversi taxxi li minnha jgawdu s-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol skont id-dritt fiskali Taljan.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Fl-10 ta' Diċembru 1998, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej ippubblikat Avviż fuq l-applikazzjoni tar-regoli ta' għajnuna tal-Istat għall-miżuri relatati mat-tassazzjoni tan-negozju dirett [mat-tassazzjoni diretta tal-impriżi] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 8, Vol. 1, p. 277, iktar 'il quddiem l-"Avviż dwar it-tassazzjoni diretta tal-impriżi"), fejn tikkjarifika ċerti aspetti fil-qasam tal-għajnuna mill-Istat fil-forma ta' miżuri fiskali.

4 Sussegwentement għall-adozzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1435/2003, tat-22 ta' Lulju 2003, dwar l-Istatut għal Soċjetà Kooperattiva Ewropea (SCE) (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 17, Vol. 1, p. 280), il-Kummissjoni, fil-komunikazzjoni tagħha tat-23 ta' Frar 2004 lill-Kunsill, lill-Parlament Ewropew, lill-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew u lill-Kumitat tar-Reġjuni dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropa [COM(2004) 18 finali, iktar 'il quddiem il-"Komunikazzjoni dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropa"],

tenfasizza l-karatteristiċi speċifiċi tas-soċjetajiet kooperattivi u tippreżenta miżuri sabiex jiġi promoss l-iżvilupp ta' din il-forma ta' soċjetà fl-Istati Membri.

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

5 L-Artikolu 45 tal-Kostituzzjoni Taljana jipprovdi:

"Ir-Repubblika tirrikonoxxi l-funzjoni soċjali tal-kooperazzjoni b'natura mutwali u mingħajr skop ta' lukru privat. Il-liġi għandha tgħin u tiffavorixxi l-iżvilupp tagħha permezz tal-iktar mezzi adegwati u għandha tiżgura, permezz tal-verifiki opportuni, in-natura u l-finalitajiet tagħha. Il-liġi għandha tiżgura l-protezzjoni u l-iżvilupp tal-artiġanat."

6 Id-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 601, tad-29 ta' Settembru 1973, li jirregola l-vantaġġi fiskali (Suppliment ordinarju għall-GURI Nru 268, tas-16 ta' Ottubru 1973, p. 3), fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawżi prinċipali, jiġifieri mill-1984 sal-1993 (iktar 'il quddiem id-"DPR Nru 601/01973"), kien jipprovdi:

"*Artikolu 10*

(Kooperattivi agrikoli u tas-sajd fuq skala żgħira)

1. Għandu jkun eżentat mit-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u mit-taxxa lokali fuq id-dħul, id-dħul li s-soċjetajiet kooperattivi agrikoli u l-gruppi tagħhom jiġġeneraw mit-trobbija ta' annimali mrobbija permezz ta' ikel li minn tal-inqas kwart minnu joriġina mill-artijiet tal-membri, kif ukoll mill-manipulazzjoni, mit-trasformazzjoni u mill-bejgħ, fil-limiti stabbiliti fl-Artikolu 28(c) tad-Digriet [...]

tal-President tar-Repubblika [Nru 597], tad-29 ta' Settembru 1973, ta' prodotti agrikoli jew żootekniċi u ta' annimali kkontribwiti mill-membri fil-limiti ta' dak li jippermettu l-artijiet tagħhom.

2. Jekk l-attivitajiet eżerċitati mill-kooperattiva jew mill-membri tagħha jaqbżu l-limiti previsti fil-paragrafu preċedenti u fl-Artikolu 28(b) u (c) tad-digriet imsemmi, l-eżenzjoni għandha tapplika għall-parti tad-dħul tal-kooperattiva jew tal-grupp li tikkorrispondi għad-dħul agrarju mill-artijiet tal-membri.

3. Id-dħul tal-kooperattivi tas-sajd fuq skala żgħira u tal-gruppi tagħhom għandu jkun eżentat mit-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u mit-taxxa lokali fuq id-dħul. Għandhom jiġu kkunsidrati bħala kooperattivi tas-sajd fuq skala żgħira dawk li jipprattikaw is-sajd marittimu fuq bażi professjonali billi jużaw esklużivament dgħajjes li jaqgħu fil-kategoriji 3 u 4 msemmija fl-Artikolu 8 tad-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 1639, tat-2 ta' Ottubru 1968, jew is-sajd f'ilmijiet interni.

Artikolu 11

(Kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol)

1. Id-dħul tal-kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol u tal-gruppi tagħhom għandu jkun eżentat mit-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u mit-taxxa lokali fuq id-dħul jekk l-ammont tar-remunerazzjoni effettivament imħallsa lill-membri li jaħdmu b'mod kontinwu, inklużi l-ammonti msemmija fl-aħħar paragrafu, ma jkunx inqas minn 60 % tal-ammont globali tal-ispejjeż l-oħra kollha, ħlief għal dawk li jirrigwardaw il-materja prima u l-provvisti. Jekk l-ammont ta' remunerazzjoni jkun inqas minn 60 %, iżda iktar minn 40 %, tal-ammont globali tal-ispejjeż l-oħra, it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u t-taxxa lokali fuq id-dħul għandhom jitnaqqsu bin-nofs.

2. Fir-rigward tas-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni, id-dispożizzjonijiet tal-paragrafu preċedenti għandhom japplikaw jekk il-membri jissodisfaw ir-rekwiżiti kollha previsti għall-membri tal-kooperattivi ta' xogħol mill-Artikolu 23 tad-Digriet leġiżlattiv [...] tal-aġent kap tal-Istat [Nru 1577], tal-14 ta' Diċembru 1947, bl-emendi sussegwenti tiegħu.

3. Għall-kalkolu tad-dħul tas-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol u tal-gruppi tagħhom, l-ammonti mħallsa bħala suppliment mar-remunerazzjoni tagħhom lill-membri impjegati jistgħu jitnaqqsu sal-ammont tal-pagi bażiċi miżjuda b'20 %.

Artikolu 12

(Soċjetajiet kooperattivi oħra)

1. Fir-rigward tas-soċjetajiet kooperattivi u tal-gruppi tagħhom li ma humiex indikati fl-Artikoli 10 u 11, it-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u t-taxxa lokali fuq id-dħul għandhom jitnaqqsu bi kwart.

2. Fir-rigward tat-taxxa lokali fuq id-dħul, is-soċjetà jew il-grupp għandhom il-possibbiltà jagħżlu l-applikazzjoni tat-tnaqqis previst fir-raba' paragrafu tal-Artikolu 7 tad-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 599, tad-29 ta' Settembru 1973, minflok it-tnaqqis previst fil-paragrafu preċedenti. Din l-għażla għandha ssir meta tiġi ppreżentata d-dikjarazzjoni annwali u, taħt piena ta' nullità, ma' din id-dikjarazzjoni għandha tiġi inkluża l-lista tal-membri kkonċernati mit-tnaqqis.

3. Fir-rigward tas-soċjetajiet kooperattivi tal-konsum u tal-gruppi tagħhom, bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafi preċedenti, huma aċċettati bħala tnaqqis mid-dħul is-somom imqassma bejn il-membri fil-forma ta' ħlas lura ta' parti mill-prezz tal-merkanzija mixtrija.

Artikolu 13

(Finanzjament tal-membri)

1. Għandhom ikunu eżentati mit-taxxa lokali fuq id-dħul l-interessi fuq l-ammonti, bl-eċċezzjoni tal-parti mill-kapital azzjonarju li l-membri li jkunu persuni fiżiċi jqiegħdu għad-dispożizzjoni tas-soċjetà kooperattiva u tal-gruppi tagħha jew li dawn iżommu lill-membri, bil-kundizzjoni:

a) li l-ammonti mħallsa u dawk miżmuma jkunu użati esklużivament sabiex ikun jista' jintlaħaq l-għan tas-soċjetà u li dawn l-ammonti ma jaqbżux is-somma ta' ITL 40 miljun għal kull membru. Dan il-limitu massimu huwa miżjud għal ITL 80 miljun għall-kooperattivi tal-konservazzjoni, tal-ipproċessar, tat- trasformazzjoni u tal-bejgħ ta' prodotti agrikoli u għall-kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol;

b) li l-interessi mħallsa fuq l-ammonti inkwistjoni ma jaqbżux il-limitu massimu tal-interessi dovuti lid-detenturi ta' bonds postali ta' tifdil.

[...]

Artikolu 14

(Kundizzjonijiet biex japplikaw il-vantaġġi)

1. Il-vantaġġi fiskali previsti f'dan it-titolu japplikaw għas-soċjetajiet kooperattivi u għall-gruppi tagħhom, li huma rregolati mill-prinċipji tal-mutwalità previsti mil-liġijiet tal-Istat, u li huma reġistrati fir-reġistri tal-prefett jew imniżżla fil-lista ġenerali tal-kooperattivi.

2. Ir-rekwiżiti li jikkaratterizzaw l-għan mutwalistiku jitqiesu li jkunu sodisfatti jekk il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 26 tad-Digriet leġiżlattiv tal-aġent kap tal-Istat Nru 1577, tal-14 ta' Diċembru 1947, [dwar miżuri ta' kooperazzjoni (GURI Nru 17, tat-22 ta' Jannar 1948)] u l-emendi sussegwenti tiegħu [iktar 'il quddiem id-'Digriet Leġiżlattiv Nru 1577/1947'], ikunu espressament previsti fl-istatuti, mingħajr possibbiltà ta' deroga minnhom, u jekk dawk il-kundizzjonijiet ikunu ġew effettivament ikkonstatati matul il-perijodu tat-taxxa u fil-ħames snin preċedenti, jew, jekk ikun il-każ, matul il-medda ta' żmien li tkun għaddiet mill-approvazzjoni tal-istatuti, jekk ma jkunux għaddew ħames snin.

3. Huma l-awtoritajiet fiskali, wara konsultazzjoni mal-ministeru tax-Xogħol jew mal-korpi ta' sorveljanza l-oħra, li għandhom jivverifikaw il-kundizzjonijiet għall-applikabbiltà tal-vantaġġi fiskali".

7 L-Artikolu 26 tad-Digriet leġiżlattiv Nru 1577/1947 huwa fformulat kif ġej:

"Għal finijiet ta' taxxa, huwa preżunt li l-kundizzjonijiet li jikkaratterizzaw l-għan mutwalistiku jkunu preżenti meta l-istatuti tal-kooperattiva jinkludu l-klawżoli segwenti:

a) projbizzjoni li jingħataw dividendi ogħla mir-rata tal-interess legali fil-konfront tal-kapital effettivament imħallas;

b) projbizzjoni li jitqassmu r-riżervi bejn il-membri matul il-perijodu li fih tkun teżisti s-soċjetà;

c) fil-każ ta' xoljiment tas-soċjetà, il-patrimonju tas-soċjetà jitqassam kollu, wara li jitnaqqas biss il-kapital imħallas u d-dividendi li jistgħu jkunu dovuti, għal finijiet ta' utilità pubblika inkonformità mal-ispirtu mutwalistiku.

[…]"

8 L-Artikolu 12 tal-Liġi Nru 904, tas-16 ta' Diċembru 1977, li temenda s-sistema tat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi u s-sistema tat-tassazzjoni tad-dividendi u taż-żieda fil-kapital, li taġġusta l-kapital minimu tal-kumpanniji u li tintroduċi dispożizzjonijiet oħra fil-qasam fiskali u tad-dritt tal-kumpanniji (ĠURI Nru 343, tas-17 ta' Diċembru 1977), jipprovdi:

"Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tat-Titolu III tad-Digriet tal-President tar-Repubblika tad-29 ta' Settembru 1973, Nru 601, kif sussegwentement emendat u kkompletat, l-ammonti ddedikati għar-riżervi indiviżibbli ma jittieħdux inkunsiderazzjoni bħala parti mid-dħul taxxabbli tas-soċjetajiet kooperattivi u tal-gruppi tagħhom, kemm-il darba tkun eskluża l-possibbiltà li dawn l-ammonti jitqassmu lis-soċji fi kwalunkwe forma, u dan kemm matul il-perijodu li matulu jkunu eżistenti s-soċjetà jew il-grupp u kemm meta jiġu xolti."

Il-kawżi prinċipali

Il-Kawża C-78/08

9 Wara kontrolli li saru mill-Guardia di Finanza, l-awtorità fiskali ta' Matera innotifikat lil Paint Graphos, soċjetà kooperattiva taħt id-dritt Taljan, b'avviż ta' taxxa li jaġġusta,

għas-sena 1993, l-ammont tad-dħul tagħha għall-finijiet tad-determinazzjoni tat-taxxa fuq id-dħul tal-persuni ġuridiċi (iktar 'il quddiem l-"IRPEG") u tat-taxxa lokali fuq id-dħul (iktar 'il quddiem l-"ILOR"). Permezz tal-istess avviż, din l-awtorità fiskali rrifjutat li tagħti lill-istess soċjetà d-dritt għall-eżenzjonijiet fiskali previsti mil-leġiżlazzjoni Taljana favur is-soċjetajiet kooperattivi.

10 Paint Graphos ippreżentat rikors kontra dan l-avviż ta' taxxa quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Matera, fejn invokat id-dritt tagħha li tibbenefika mill-imsemmija eżenzjonijiet fiskali. Dik il-qorti laqgħet ir-rikors ta' Paint Graphos.

11 L-awtorità fiskali appellat minn din id-deċiżjoni quddiem il-Commissione tributaria regionale della Basilicata, li kkonfermat id-deċiżjoni mogħtija fl-ewwel istanza.

12 Il-Ministero dell'Economia e delle Finanze u l-Agenzia delle Entrate ressqu appell fil-kassazzjoni kontra dik is-sentenza, fejn invokaw b'mod partikolari l-ksur u l-applikazzjoni żbaljata tal-Artikoli 11 u 14 tad-DPR Nru 601/1973.

Il-Kawża C-79/08

13 Permezz ta' avviż ta' taxxa tat-8 ta' Ġunju 1999, l-awtorità fiskali ta' Rovigo nnotifikat lil Adige Carni, soċjetà kooperattiva taħt id-dritt Taljan, bit-tneħħija tal-vantaġġi fiskali previsti fl-Artikoli 10 *et seq.* tad-DPR Nru 601/1973, biż-żieda tad-dħul taxxabbli tagħha għas-sena 1993 kif ukoll biż-żieda konsekuttiva tal-IRPEG u tal-ILOR dovuti minn din is-soċjetà. L-awtorità fiskali msemmija kkonstatat, b'mod partikolari,

l-eżistenza ta' spejjeż li ma setgħux jitnaqqsu sa fejn ma kienx hemm prova tagħhom jew sa fejn ma kinux jikkonċernaw is-sena finanzjarja taħt kunsiderazzjoni. L-awtorità fiskali, filwaqt li bbażat ruħha fuq proċess verbal tal-Guardia di Finanza, ikkontestat ukoll il-ħruġ mill-kumpannija Italcarni Srl ta' fatturi għal tranżazzjonijiet ineżistenti, fejn l-ammont korrispondenti kien ikkunsidrat bħala dħul. Peress li dan l-ammont ma kienx iddaħħal fil-kontijiet ta' Adige Carni bħala dħul, l-awtorità fiskali kkunsidrat li dan l-ammont kien tqassam lill-membri bi ksur tal-Artikolu 11 tad-DPR imsemmi.

14 Adige Carni ppreżentat rikors quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Rovigo, li annullat l-avviż ta' taxxa kontenzjuż.

15 L-awtorità fiskali appellat minn din id-deċiżjoni quddiem il-Commissione tributaria regionale, li kkonfermat l-avviż ta' taxxa u t-tneħħija tal-eżenzjonijiet fiskali li kienet tgawdi minnhom Adige Carni.

16 Din tal-aħħar għalhekk ippreżentat appell fil-kassazzjoni, fejn invokat b'mod partikolari n-nuqqas jew l-insuffiċjenza tal-motivazzjoni tad-deċiżjoni li permezz tagħha ġew irrifjutati l-eżenzjonijiet fiskali inkwistjoni.

Il-Kawża C-80/08

17 L-awtorità fiskali ta' Monfalcone aġġustat id-dikjarazzjonijiet tad-dħul magħmula minn M. Franchetto, ċittadin Taljan, għas-snin 1984 sa 1988 minħabba li, bħala membru fis-soċjetà kooperattiva taħt id-dritt Taljan Cooperativa Maricoltori Alto

Adriatico rl (iktar 'il quddiem il-"Cooperativa Maricoltori"), li għandha bħala għan it-tkabbir u l-bejgħ ta' molluski, huwa ħadem b'mod indipendenti fis-suq, bħalma għamlu membri oħra, filwaqt li din is-soċjetà, li f'isimha kienu ħarġu l-fatturi għax-xiri u bejgħ, kienet tirċievi kummissjoni fuq kull bejgħ għal kull servizz li ngħata, u kienet tqassam iż-żieda fil-prezz lill-membri, minflok ma tallokahom għar-riżervi previsti għal dan il-għan.

18 Fir-rigward tal-Cooperativa Maricoltori, l-eżenzjonijiet mogħtija fir-rigward tal-IRPEG għas-snin 1984 u 1985 kienu ġew ikkontestati u l-ammonti korrispondenti kienu ġew irkuprati mill-awtorità fiskali ta' Monfalcone. Fir-rigward tar-rikors ippreżentat minn din is-soċjetà dwar is-sena fiskali 1985, dan ir-rikors ġie miċħud mill-Commissione tributaria di primo grado di Trieste, filwaqt li s-sena fiskali tal-1984 kienet is-suġġett ta' amnestija fiskali.

19 M. Franchetto kkontesta l-avviż ta' taxxa fil-konfront tiegħu quddiem il-Commissione tributaria di primo grado di Trieste, fejn sostna li ma setax jiġi kkontestat li kienu sodisfatti l-kundizzjonijiet meħtieġa sabiex is-soċjetà msemmija titqies bħala kooperattiva u dan sa fejn ma kinitx ittieħdet l-opinjoni tal-Ministeru tax-Xogħol, prevista fl-Artikolu 14 tad-DPR Nru 601/1973.

20 Il-Commissione tributaria di primo grado di Trieste laqgħet ir-rikors ta' M. Franchetto.

21 Għall-kuntrarju, fit-tieni istanza, fuq appell tal-awtorità fiskali ta' Monfalcone, il-Commissione tributaria di secondo grado di Trieste ddeċidiet kontra M. Franchetto billi qieset li Cooperative Maricoltori ma kinitx issegwi għanijiet mutwalistiċi iżda għanijiet "ta' konsorzju".

22 Adita minn M. Franchetto, li kien qiegħed isostni li l-pożizzjoni tiegħu kienet dik ta' membru impjegat ta' kooperattiva ddikjarata bħala tali fl-istatuti tagħha, il-Commissione tributaria centrale di Roma, mingħajr ma eżaminat fil-mertu

l-argumenti invokati mir-rikorrent, ikkunsidrat li l-benefiċċju tal-eżenzjonijiet fiskali ma setax jiġi rrifjutat lis-soċjetà kooperattiva msemmija mingħajr ma tkun inkisbet minn qabel l-opinjoni obbligatorja tal-Ministeru tax-Xogħol.

23 Il-Ministero delle Finanze qiegħed jitlob fil-kassazzjoni l-annullament tas-sentenza tal-qorti msemmija filwaqt li jinvoka, b'mod partikolari, ksur tal-Artikolu 14 tad-DPR Nru 601/1973, u dan minħabba li l-avviż ta' taxxa kien jikkonċerna lill-membru tas-soċjetà kooperattiva u mhux lil din is-soċjetà bħala tali u minħabba li, għalhekk, ma kienx meħtieġ li tinkiseb l-opinjoni tal-Ministeru tax-Xogħol.

24 Permezz ta' digriet tal-31 ta' Marzu 2008 tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kawżi C-78/09 sa C-80/08 ġew magħquda għall-finijiet tal-proċedura bil-miktub u orali kif ukoll għall-finijiet tas-sentenza.

Id-domandi preliminari

25 Wara li tikkonstata li l-kawżi li għandha quddiemha jikkonċernaw id-dritt għal eżenzjonijiet totali jew parzjali mid-diversi taxxi li l-leġiżlazzjoni Taljana tipprevedi speċifikament favur is-soċjetajiet kooperattivi minħabba l-għan partikolari tagħhom, għan rikonoxxut fl-Artikolu 45 tal-Kostituzzjoni Taljana li jenfasizza l-funzjoni soċjali kif ukoll in-natura essenzjalment mutwalistika ta' dan it-tip ta' soċjetajiet, il-Corte suprema di cassazione tikkunsidra li, sabiex tivverifika l-konformità ta' dawn il-vantaġġi mad-dritt tal-Unjoni, huwa meħtieġ li qabel jiġi ddeterminat jekk u, jekk ikun il-każ, taħt liema kundizzjonijiet, il-fatt li s-soċjetajiet kooperattivi kkonċernati jistgħu b'hekk iħallsu inqas taxxa, f'ammonti ħafna drabi kunsiderevoli, jikkostitwixxix għajnuna inkompatibbli mas-suq komuni fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE. Fil-fatt, tali inkompatibbiltà timplika, minħabba l-effett dirett tal-Artikolu 88(3)

KE, l-obbligu għall-awtoritajiet nazzjonali, inklużi dawk ġudizzjarji, li ma japplikawx id-DPR Nru 601/1973.

26 Bl-istess mod, jekk il-fatt li s-soċjetajiet ikkonċernati għażlu l-forma ta' kooperattiva kien jikkostitwixxi abbuż ta' dritt li jista' jmur kontra r-regoli tas-suq, il-kompetizzjoni ħielsa u l-prinċipju ta' trattament ugwali, il-konsegwenza ta' dan tkun, f'dan il-każ, li l-forma ġuridika tas-soċjetà kooperattiva ma tkunx tista' tiġi invokata fil-konfront tal-awtorità fiskali li, għalhekk, tkun tista' tintaxxa lil dawn is-soċjetajiet fuq il-bażi tas-sistema fiskali normali li tapplika għall-kumpanniji bi skop ta' lukru. Skont il-Corte suprema di cassazione, huwa meħtieġ li jiġu analizzati l-ġustifikazzjoni u l-proporzjonalità tal-vantaġġi inkwistjoni, u dan fid-dawl mhux biss tad-daqs u tas-sehem tas-suq ta' ċerti soċjetajiet kooperattivi iżda wkoll fid-dawl tan-nuqqasijiet fis-sistema ta' kontroll kif prevista mid-dritt nazzjonali.

27 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tosserva li kien biss permezz tal-intervent tal-polizia tributaria (pulizija fiskali) li seta' jiġi kkonstatat li s-soċjetajiet kooperattivi inkwistjoni fil-kawżi prinċipali ma kellhomx għan mutwalistiku, għall-kuntrarju tal-allegazzjonijiet tagħhom kif ukoll tad-dikjarazzjonijiet li jinsabu fl-istatuti tagħhom, u dan filwaqt li l-entitajiet ta' kontroll responsabbli sabiex jiżguraw l-osservazzjoni tal-kundizzjonijiet marbuta mal-għan mutwalistiku meħtieġa mil-leġiżlazzjoni Taljana ma kinux f'pożizzjoni li jindunaw b'din l-anomalija. Issa, tali nuqqasijiet fis-sistema ta' kontroll huma ta' natura li jiffaċilitaw l-abbuż fl-applikazzjoni tal-kriterji li jippermettu lis-soċjetajiet kooperattivi jibbenefikaw minn sistema fiskali iktar favorevoli.

28 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Corte suprema di cassazione ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin, li huwa fformulati b'mod identiku fit-tliet Kawżi C-78/08 sa C-80/08:

"1) Il-vantaġġi fiskali mogħtija lill-kooperattivi, skont l-Artikoli 10, 11, 12, 13 u 14 tad-DPR [Nru 601/1973], huma kompatibbli mar-regoli tal-kompetizzjoni u, b'mod iktar partikolari, jistgħu jiġu kkunsidrati bħala għajnuna mill-Istat fis-sens

tal-Artikolu 87 tat-Trattat KE, partikolarment fid-dawl tal-fatt li s-sistema ta' kontroll u ta' korrezzjoni tal-abbużi prevista mid-[Digriet leġiżlattiv Nru 1577/1947] mhijiex adegwata?

2) B'mod partikolari, fir-rigward tal-kwistjoni jekk il-vantaġġi fiskali kkontestati jistgħux jiġu kkunsidrati bħala għanjuna mill-Istat, dawn il-miżuri jistgħu jiġu kkunsidrati bħala proporzjonati meta mqabbla mal-għanijiet ta' kooperattiva? Id-deċiżjoni dwar il-proprozjonalità tista' tieħu inkunsiderazzjoni wkoll, minbarra l-miżura individwali, il-vantaġġ mogħti mill-miżuri kollha f'daqqa, flimkien mad-distorsjoni li tirriżulta għall-kompetizzjoni?

3) Għall-għanijiet tar-risposta għad-domandi preċedenti, irid jiġi kkunsidrat il-fatt li s-sistema ta' kontroll ġiet gravament u ulterjorment imdgħajfa mir-riforma tal-liġi tal-kumpanniji, b'mod partikolari fir-rigward tal-kooperattivi li huma biss mutwali b'mod prevalenti u mhux b'mod totali, skont il-liġi Nru 311/2004[?]

4) Indipendentement mill-kwistjoni jekk il-vantaġġi fiskali inkwistjoni jistgħux jiġu kkunsidrati bħala għajnuna mill-Istat, l-użu tal-forma legali ta' kooperattiva, anki jekk ma jkunux involuti frodi jew simulazzjoni, jista' jiġi kkunsidrat bħala abbuż ta' dritt, meta din il-forma tintuża bl-għan esklużiv jew prinċipali li jinkiseb tnaqqis fit-taxxa?"

Fuq l-ammissibbiltà tat-talbiet għal deċiżjoni preliminari

29 Paint Graphos, Adige Carno u l-Gvernijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, bl-eċċezzjoni tal-Gvern Franċiż, kif ukoll il-Kummissjoni,

jesprimu dubji dwar l-ammissibbiltà tat-talbiet għal deċiżjoni preliminari ineżami jew, minn tal-inqas, dwar xi waħda jew oħra mid-domandi magħmula. Huwa għalhekk b'mod sussidjarju li huma ħadu pożizzjoni dwar il-mertu.

30 F'dan ir-rigward, għandu qabel kollox jitfakkar li, fil-kuntest tal-proċedura stabbilta mill-Artikolu 267 TFUE, hija biss il-qorti nazzjonali, li titressaq il-kawża quddiemha u li għandha tassumi r-responsabbiltà għall-eventwali deċiżjoni ġudizzjarja, li għandha tevalwa, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, kemm il-ħtieġa ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti s-sentenza tagħha, kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, sakemm id-domandi magħmula jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala regola, marbuta li tiddeċiedi (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-10 ta' Ġunju 2010, Bruno *et*, C-395/08 u C-396/08, Ġabra p. I-5119, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Skont ġurisprudenza stabbilita, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest leġiżlattiv u fattwali ddefinit minnha u taħt ir-responsabbiltà tagħha, kuntest li ma huwiex kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tivverifika l-eżattezza tiegħu, igawdu minn preżunzjoni ta' rilevanza. Il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tirrifjuta li tiddeċiedi dwar talba għal deċiżjoni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma għandha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi meħtieġa sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenzi tas-7 ta' Ġunju 2007, van der Weerd *et*, C-222/05 sa C-225/05, Ġabra p. I-4233, punt 22; tat-22 ta' Ġunju 2010, Melki u Abdeli, C-188/10 u C-189/10, Ġabra p. I-5667, punt 27, kif ukoll Bruno *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 19).

32 Għaldaqstant, huwa biss f'ċirkustanzi eċċezzjonali li l-Qorti tal-Ġustizzja tkun meħtieġa teżamina l-kundizzjonijiet li fihom it-talba għal deċiżjoni preliminari tkun tressqet mill-qorti nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu

2001, PreussenElektra, C-379/98, Ġabra p. I-2099, punt 39). Fil-fatt, l-ispirtu ta' kollaborazzjoni li jirregola l-funzjonament tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari jimplika li, min-naħa tagħha, il-qorti nazzjonali tikkunsidra l-funzjoni fdata lill-Qorti tal-Ġustizzja, jiġifieri li tikkontribwixxi għall-amministrazzjoni tal-ġustizzja fl-Istati Membri u mhux li tifformula opinjonijiet konsultattivi dwar kwistjonijiet ġenerali jew ipotetiċi (sentenza tat-12 ta' Ġunju 2003, Schmidberger, C-112/00, Ġabra p. I-5659, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Fir-rigward tar-rinviji għal deċiżjoni preliminari ineżami, il-qorti nazzjonali qiegħda tistaqsi, permezz tal-ewwel żewġ domandi tagħha, jekk il-vantaġġi fiskali mogħtija mid-dritt nazzjonali kkonċernat lil soċjetajiet kooperattivi humiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u, b'mod iktar partikolari, jekk dawn il-vantaġġi jistgħux jiġu kklassifikati bħala "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE.

34 Issa, skont ġurisprudenza stabbilita, għalkemm fil-kuntest ta' proċedura mressqa skont l-Artikolu 267 TFUE ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi dwar il-kompatibbiltà ta' dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni u lanqas li tinterpreta liġijiet jew regolamenti nazzjonali, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha madankollu l-kompetenza li tipprovdi lill-qorti tar-rinviju l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jikkonċernaw id-dritt tal-Unjoni u li jistgħu jippermettu lill-qorti tar-rinviju sabiex tevalwa tali kompatibbiltà għall-finijiet tal-għoti ta' deċiżjoni fil-kawża li jkollha quddiemha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-15 ta' Diċembru 1993, Hünermund *et*, C-292/92, Ġabra p. I-6787, punt 8, kif ukoll tas-27 ta' Novembru 2001, Lombardini u Mantovani, C-285/99 u C-286/99, Ġabra p. I-9233, punt 27).

35 B'mod iktar preċiż, diġà ġie deċiż li l-kompetenza tal-Kummissjoni fir-rigward tal-evalwazzjoni tal-kompatibbiltà ta' għajnuna mas-suq komuni ma tipprekludix lil qorti nazzjonali milli tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, permezz ta' domanda preliminari, dwar l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' għajnuna (sentenza tad-29 ta' Ġunju 1999, DM Transport, C-256/97, Ġabra p. I-3913, punt 15). B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' b'mod partikolari tipprovdi lill-qorti tar-rinviju l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jikkonċernaw id-dritt tal-Unjoni u li jippermettu lill-qorti tar-rinviju sabiex tiddetermina jekk miżura nazzjonali tistax tiġi kklassifikata bħala għajnuna mill-Istat fis-sens tad-dritt tal-Unjoni (ara s-sentenza tal-10 ta' Ġunju 2010, Fallimento

Traghetti del Mediterraneo, C-140/09, Ġabra p. I-5243, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Minn dan isegwi li l-fatt li l-ewwel żewġ domandi huma fformulati b'mod li jikkonċernaw il-kompatibbiltà tad-DPR Nru 601/1973 mad-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt tal-Unjoni ma huwiex ta' natura li jwassal għall-inammissibbiltà tagħhom.

37 L-istess għandu jingħad għall-fatt li l-ewwel waħda minn dawn iż-żewġ domandi tirreferi wkoll għall-Artikoli 10 u 12 tad-DPR Nru 601/1973, li jikkonċernaw soċjetajiet kooperattivi li ma humiex soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol, u dan minkejja li l-Corte suprema di cassazione kkwalifikat is-soċjetajiet kooperattivi inkwistjoni fil-kawżi prinċipali bħala "kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol" fis-sens tal-Artikolu 11 ta' dan l-istess digriet. Fil-fatt, l-ewwel żewġ domandi magħmula għandhom jiġu kkunsidrati li huma ammissibbli sa fejn jindirizzaw is-sitwazzjoni ta' dan l-aħħar tip ta' soċjetajiet kooperattivi kif din is-sitwazzjoni timmaterjalizza ruħha fid-dawl tal-Artikolu 11 tad-digriet imsemmi, moqri, jekk ikun il-każ, flimkien mal-Artikoli 13 u 14 ta' dan id-digriet.

38 Fid-dawl ta' dak li ntqal, l-ewwel żewġ domandi, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, għandhom għalhekk jinftiehmu bħala li qegħdin essenzjalment jistaqsu jekk u, jekk ikun il-każ, sa fejn, il-vantaġġi fiskali li jgawdu s-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol bħal dawk inkwistjoni fil-kawżi prinċipali skont leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik li tinsab fl-Artikolu 11 tad-DPR Nru 601/1973 jistgħux jiġu kklassifikati bħala "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE.

39 Fir-rigward tat-tielet domanda, għandu jiġi kkonstatat li f'din id-domanda l-Corte suprema di cassazione tagħmel riferiment għal emendi leġiżlattivi introdotti wara d-data tal-fatti fil-kawżi prinċipali. Anki r-riferiment għal-Liġi Nru 311 tal-2004, li jinsab f'din id-domanda, huwa irrilevanti għas-soluzzjoni tal-kawżi quddiem il-qorti tar-rinviju. Għaldaqstant, it-tielet domanda hija inammissibbli.

40 Fir-rigward tar-raba' domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, dwar l-eventwali abbuż ta' dritt imwettaq mis-soċjetajiet inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-individwi ma jistgħux jinvokaw dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbużiv (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 68, kif ukoll tal-20 ta' Settembru 2007, Tum u Dari, C-16/05, Ġabra p. I-7415, punt 64).

41 Madankollu, huwa paċifiku li l-vantaġġi mogħtija skont id-DPR Nru 601/1973 lis-soċjetajiet kooperattivi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ġew stabbiliti esklużivament mid-dritt nazzjonali Taljan u mhux mid-dritt tal-Unjoni. Għaldaqstant, f'dan il-każ ma huwiex possibbli li jkun hemm ksur tal-prinċipju li jipprojbixxi l-abbuż ta' dritt taħt id-dritt tal-Unjoni.

42 Għaldaqstant, peress li r-raba' domanda ma tikkonċernax l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex kompetenza sabiex tieħu konjizzjoni tagħha.

Fuq id-domandi preliminari

43 Għall-finijiet tar-risposta għall-ewwel żewġ domandi kif ifformulati mill-ġdid fil-punt 38 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju għandha tingħata l-elementi ta' interpretazzjoni meħtieġa tal-kundizzjonijiet li għalihom l-Artikolu 87(1) KE jissuġġetta l-klassifikazzjoni ta' miżura nazzjonali bħala għajnuna mill-Istat, jiġifieri, fl-ewwel lok, il-finanzjament ta' din il-miżura mill-Istat jew permezz ta' riżorsi tal-Istat, fit-tieni lok, in-natura selettiva ta' tali miżura, kif ukoll, fit-tielet lok, l-impatt ta' din il-miżura fuq il-kummerċ bejn l-Istati Membri u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni li tirriżulta minn din il-miżura. Għalhekk, hemm lok li dawn it-tliet kundizzjonijiet jiġu eżaminati suċċessivament.

Fuq il-kundizzjoni ta' finanzjament tal-miżura mill-Istat jew permezz ta' riżorsi tal-Istat

44 L-Artikolu 87(1) KE jikkonċerna "kull għajnuna, ta' kwalunkwe forma, mogħtija minn Stat Membru jew permezz ta' riżorsi ta' l-Istat".

45 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-kunċett ta' għajnuna huwa iktar ġenerali minn dak ta' sussidju peress li ma jinkludix biss prestazzjonijiet pożittivi, bħalma huma s-sussidji stess, iżda jinkludi wkoll interventi li, f'forom differenti, itaffu l-piżijiet li normalment jaffettwaw il-baġit ta' impriża u li, għalhekk, mingħajr ma jkunu sussidji fis-sens ristrett tal-kelma, ikunu tal-istess natura u jkollhom effetti identiċi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2001, Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Ġabra p. I-8365, punt 38; tal-15 ta' Lulju 2004, Spanja vs Il-Kummissjoni, C-501/00, Ġabra p. I-6717, punt 90 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta' Jannar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze *et*, C-222/04, Ġabra p. I-289, punt 131).

46 Minn dan jirriżulta li miżura li permezz tagħha l-awtoritajiet pubbliċi jagħtu lil ċerti impriżi eżenzjoni fiskali li, għalkemm ma tinvolvix trasferiment ta' riżorsi tal-Istat, tqiegħed lill-benefiċjarji tagħha f'sitwazzjoni finanzjarja iktar favorevoli minn dik ta' persuni taxxabbli oħra, tikkostitwixxi "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE. Bl-istess mod, tista' tikkostitwixxi għajnuna mill-Istat miżura li tagħti lil ċerti impriżi tnaqqis tat-taxxa jew proroga fir-rigward tal-ħlas tat-taxxa li tkun normalment dovuta (sentenza Cassa di Risparmio di Firenze *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 132).

47 Għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat li miżura nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawżi prinċipali tammonta għal finanzjament mill-Istat.

Fuq il-kundizzjoni tan-natura selettiva tal-miżura kontenzjuża

48 L-Artikolu 87(1) KE jipprojbixxi l-għajnuna li "tiffavorixxi ċerti impriżi jew ċerti produtturi", jiġifieri l-għajnuna selettiva.

49 Il-klassifikazzjoni ta' miżura fiskali nazzjonali bħala "selettiva" teħtieġ, qabel kollox, l-identifikazzjoni u l-eżami minn qabel tas-sistema fiskali komuni jew "normali" applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat. Huwa fil-konfront ta' din is-sistema fiskali komuni jew "normali" li mbagħad għandha tiġi evalwata u stabbilita n-natura eventwalment selettiva tal-vantaġġ mogħti mill-miżura fiskali inkwistjoni, u dan filwaqt li jintwera li din il-miżura tidderoga mis-sistema komuni msemmija sa fejn tiddistingwi bejn operaturi li, fid-dawl tal-għan marbut mas-sistema fiskali ta' dan l-Istat Membru, ikunu jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2006, Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, C-88/03, Ġabra p. I-7115, punt 56).

50 F'dan ir-rigward, mill-elementi li għandha għad-dispożizzjoni tagħha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta, l-ewwel nett, li, għall-finijiet tal-kalkolu tat-taxxa fuq id-dħul tal-kumpanniji, il-bażi taxxabbli tas-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol ikkonċernati hija ddeterminata bl-istess mod bħal dik tat-tipi l-oħra ta' kumpanniji, jiġifieri fuq il-bażi tal-ammont tal-profitt nett li jirriżulta mill-eżerċizzju tal-attività tal-impriża fl-aħħar tas-sena fiskali. Għaldaqstant, għandu jiġi kkunsidrat li t-taxxa fuq il-kumpanniji tikkostitwixxi s-sistema legali ta' referenza għall-finijiet tal-evalwazzjoni tal-eventwali natura selettiva tal-miżura inkwistjoni.

51 It-tieni nett, għandu jiġi osservat li, b'deroga mir-regola ġeneralment applikabbli għall-persuni ġuridiċi, id-dħul taxxabbli tas-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol ikkonċernati huwa eżentat mit-taxxa fuq il-kumpanniji. Dawn is-soċjetajiet kooperattivi għalhekk igawdu minn vantaġġ fiskali li ma jistgħux igawdu minnu l-kumpanniji li jkollhom skop ta' lukru.

52 Mill-Artikolu 11 tad-DPR Nru 601/1973 jirriżulta li vantaġġ bħal dak inkwistjoni fil-kawżi prinċipali ma japplikax għall-operaturi ekonomiċi kollha iżda jingħata fid-dawl tal-forma ġuridika tal-impriża, jiġifieri jekk hijiex soċjetà kooperattiva jew le (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Cassa di Risparmio di Firenze *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 136).

53 Għandu jiġi ppreċiżat ukoll li għajnuna tista' tkun selettiva fid-dawl tal-Artikolu 87(1) KE anki meta tikkonċerna settur ekonomiku kollu (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-17 ta' Ġunju 1999, Il-Belġju vs Il-Kummissjoni, C-75/97, Ġabra p. I-3671, punt 33).

54 Għaldaqstant, għandu jiġi ddeterminat jekk eżenzjonijiet fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawżi prinċipali humiex ta' natura li jiffavorizzaw ċerti impriżi jew produzzjonijiet meta mqabbla ma' impriżi oħra li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli fid-dawl tal-għan segwit mis-sistema tat-taxxa fuq il-kumpanniji, jiġifieri t-tassazzjoni tal-profotti tal-kumpanniji.

55 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li s-soċjetajiet kooperattivi, il-forma li fiha huma inkorporati l-entitajiet ġuridiċi inkwistjoni fil-kawżi prinċipali, huma rregolati minn prinċipji ta' funzjonament partikolari li jiddistingwuhom nettament minn operaturi ekonomiċi oħra. Kemm il-leġiżlatur tal-Unjoni, meta adotta r-Regolament Nru 1435/2003, u kemm il-Kummissjoni, fil-Komunikazzjoni tagħha dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropa, enfasizzaw dawn il-karatteristiċi speċifiċi.

56 Essenzjalment, dawn il-karatteristiċi speċifiċi huma riflessi, kif tiddikjara b'mod partikolari l-premessa 8 tar-regolament imsemmi, fil-prinċipju tal-preeminenza tal-persuna, li fil-prattika huwa applikat permezz ta' dispożizzjonijiet speċifiċi li jikkonċernaw il-kundizzjonijiet ta' sħubija, ta' rtirar u ta' esklużjoni tal-membri. Barra minn hekk, il-premessa 10 ta' dan l-istess regolament tippreċiża li, fil-każ ta' xoljiment, l-assi netti u r-riżervi għandhom jiġu ddistribwiti lil entità kooperattiva oħra li jkollha għanijiet ta' interess ġenerali simili.

57 Fir-rigward tal-ġestjoni tas-soċjetajiet kooperattivi, għandu jiġi osservat li dawn ma humiex ġestiti għall-profitt ta' investituri esterni. Skont il-premessi 8 u 10 tar-Regolament Nru 1435/2003 u skont il-punt 1.1 tal-Komunikazzjoni dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropa, il-kontroll tas-soċjetà huwa maqsum b'mod ugwali bejn il-membri tagħha, b'mod li jirrifletti r-regola ta' "persuna waħda, vuċi waħda". Għalhekk, ir-riżervi u l-assi huma miżmuma fuq bażi komuni, ma jistgħux jiġu diviżi u għandhom jintużaw għall-interessi komuni tal-membri.

58 Fir-rigward tal-funzjonament tas-soċjetajiet kooperattivi, għandu jiġi osservat li, fid-dawl tal-preeminenza tal-persuna, l-għan ta' dawn is-soċjetajiet huwa, kif jindikaw b'mod partikolari l-premessa 10 tar-Regolament Nru 1435/2003 u l-punt 1.1 tal-Komunikazzjoni dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropea, il-benefiċċju mutwali tal-membri tagħhom, li huma fl-istess ħin utenti, klijenti jew fornituri, b'tali mod li kull wieħed minn dawn il-membri jgawdi mill-attivitajiet tal-kooperattiva skont il-parteċipazzjoni tiegħu fiha u skont it-tranżazzjonijiet tiegħu ma' din is-soċjetà.

59 Barra minn hekk, kif jippreċiża l-punt 2.2.3 ta' din l-istess komunikazzjoni, is-soċjetajiet kooperattivi ma għandhomx aċċess għas-swieq tal-kapital jew għandhom aċċess limtiat, b'tali mod li l-iżvilupp tagħhom jiddependi mill-fondi proprji tagħhom jew minn self. Din is-sitwazzjoni hija dovuta għall-fatt li l-ishma tas-soċjetajiet kooperattivi ma humiex offruti fuq il-Borża u għall-fatt li, għalhekk, dawn l-ishma ma jistgħux jiġu nnegozjati. Barra minn hekk, kif tindika wkoll il-premessa 10 tar-Regolament Nru 1435/2003, ir-remunerazzjoni fir-rigward tal-kapital misluf u tal-parteċipazzjonijiet hija limitata, u dan jagħmel l-investiment f'soċjetà kooperattiva inqas vantaġġjuż.

60 Għaldaqstant, il-marġni ta' profitt ta' dan it-tip speċifiku ta' kumpannija huwa nettament inqas minn dak ta' kumpanniji b'kapital azzjonarju, li jistgħu jadattaw ruħhom aħjar għall-ħtiġijiet tas-suq.

61 Fid-dawl tal-karatteristiċi partikolari speċifiċi għas-soċjetajiet kooperattivi, għandu għalhekk jiġi kkonstatat li soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol bħal dawk inkwistjoni fil-kawżi prinċipali ma jistgħux, bħala prinċipju, jiġu kkunsidrati li jinsabu f'sitwazzjoni fattwali u legali komparabbli għal dik tal-kumpanniji kummerċjali

sakemm, madankollu, jaġixxu fl-interess ekonomiku tal-membri tagħhom u sakemm imantnu relazzjoni personali partikolari mal-membri tagħhom, u mhux relazzjoni purament kummerċjali, fejn dawn il-membri jkunu attivament involuti u jkollhom dritt għal tqassim ekwu tal-profitti ekonomiċi.

62 Fil-fatt, soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol li jkollhom karatteristiċi differenti minn dawk inerenti għal dan it-tip ta' kumpannija ma jkollhomx veritament għan mutwalistiku u għalhekk ikollhom jiġu distinti mill-mudell deskritt fil-Komunikazzjoni tal-Kummissjoni dwar il-promozzjoni tas-soċjetajiet kooperattivi fl-Ewropa.

63 Fl-aħħar mill-aħħar, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-kawżi li għandha quddiemha, jekk, skont il-kriterji stabbiliti fil-punti 55 sa 62 ta' din is-sentenza, is-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol inkwistjoni fil-kawżi prinċipali jinsabux fil-fatt f'sitwazzjoni komparabbli għal dik tal-kumpanniji bi skop ta' lukru li huma suġġetti għat-taxxa fuq il-kumpanniji.

64 Jekk il-qorti nazzjonali tasal għall-konklużjoni li, fil-kawżi li għandha quddiemha, il-kundizzjoni indikata fil-punt preċedenti hija effettivament sodisfatta, ikun għad irid jiġi ddeterminat, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jekk eżenzjonijiet fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawżi prinċipali humiex ġustifikati min-natura jew mill-istruttura ġenerali tas-sistema li jagħmlu parti minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Adria-Wien Pipeline u Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42).

65 B'hekk, miżura li tikkostitwixxi eċċezzjoni għall-applikazzjoni tas-sistema fiskali ġenerali tista' tkun ġustifikata jekk l-Istat Membru kkonċernat jirnexxielu juri li din il-miżura tirriżulta direttament minn prinċipji fundamentali jew prinċipali tas-sistema fiskali tiegħu (ara s-sentenza Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, iċċitata iktar 'il fuq, punt 81).

66 F'dan il-kuntest, għandhom jingħataw il-preċiżazzjonijiet segwenti lill-qorti tar-rinviju sabiex din tkun tista' tiddeċiedi b'mod utli l-kawżi li għandha quddiemha.

67 L-ewwel nett, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diversi drabi li l-għan tal-interventi tal-Istat ma huwiex biżżejjed sabiex dawn l-interventi jaħarbu awtomatikament mill-klassifikazzjoni bħala "għajnuna" fis-sens tal-Artikolu 87 KE (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2008, British Aggregates vs Il-Kummissjoni, C487/06 P, Ġabra p. I-10505, punt 84 u l-ġurisprudenza ċċitata).

68 Fil-fatt, l-Artikolu 87(1) KE ma jagħmilx distinzjoni skont il-kawżi jew l-għanijiet tal-interventi tal-Istat, iżda jiddefinixxihom skont l-effetti tagħhom (sentenza British Aggregates vs Il-Kummissjoni, iċċitata iktar 'il fuq, punt 85 u l-ġurisprudenza ċċitata).

69 Għandu jitfakkar ukoll li miżura li tidderoga mill-applikazzjoni tas-sistema fiskali ġenerali tista' tkun ġustifikata jekk din il-miżura tirriżulta direttament mill-prinċipji fundamentali jew prinċipali tas-sistema fiskali msemmija. F'dan ir-rigward, għandha ssir distinzjoni bejn, minn naħa, l-għanijiet assenjati lil sistema fiskali partikolari u li huma esterni għaliha u, min-naħa l-oħra, il-mekkaniżmi inerenti għas-sistema fiskali fiha nfisha li huma meħtieġa sabiex jintlaħqu tali għanijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Portugall vs Il-Kummissjoni, iċċitata iktar 'il fuq, punt 81).

70 Għaldaqstant, eżenzjonijiet fiskali li jirriżultaw minn għan li ma jkunx relatat mas-sistema fiskali li jagħmlu parti minnha ma jistgħux jaħarbu mir-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikolu 87(1) KE.

71 It-tieni nett, kif jirriżulta mill-punt 25 tal-Avviż dwar it-tassazzjoni diretta tal-impriżi, il-Kummissjoni tikkunsidra li n-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali nazzjonali jistgħu jiġu invokati b'mod validu sabiex jiġi ġusitifikat li soċjetajiet kooperattivi li jqassmu l-profitti kollha tagħhom lill-membri tagħhom ma jkunux intaxxati fil-livell tal-kooperattiva jekk it-taxxa tinġabar fil-livell tal-membri tagħhom.

72 Fl-aħħar nett, kif sostniet fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, il-Kummissjoni tikkunsidra wkoll li miżura nazzjonali ma tistax tkun ġustifikata b'mod validu permezz tan-natura jew tal-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali inkwistjoni jekk tippermetti l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-profitti ġġenerati minn kummerċ ma' persuni terzi li ma jkunux membri tal-kooperattiva jew it-tnaqqis tal-ammonti mħallsa lil dawn tal-aħħar bħala remunerazzjonijiet.

73 Barra minn hekk, huwa meħtieġ li tiġi żgurata l-osservanza tar-rekwiżit ta' koerenza ta' vantaġġ partikolari mhux biss mal-karatteristiċi inerenti għas-sistema fiskali inkwistjoni iżda wkoll fir-rigward tal-implementazzjoni ta' din is-sistema.

74 Għaldaqstant, l-Istat Membru kkonċernat għandu jintroduċi u japplika proċeduri ta' kontroll u ta' sorveljanza adegwati sabiex tiġi ggarantita l-koerenza tal-miżuri fiskali speċifiċi stabbiliti favur soċjetajiet kooperattivi mal-loġika u mal-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali u sabiex jiġi evitat li entitajiet ekonomiċi jagħżlu din il-forma legali speċifika bl-intenzjoni esklużiva li jgawdu mill-vantaġġi fil-qasam fiskali previsti għal dan it-tip ta' kumpanniji. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dan ir-rekwiżit huwiex sodisfatt fil-kawżi prinċipali.

75 Fi kwalunkwe każ, sabiex eżenzjonijiet fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali jkunu jistgħu jiġu ġustifikati permezz tan-natura jew tal-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali tal-Istat Membru kkonċernat, huwa meħtieġ ukoll li jiġi żgurat li dawn l-eżenzjonijiet ikunu konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità u ma jmorrux oltre l-limiti ta' dak li huwa neċessarju, fis-sens li l-għan leġittimu segwit ma jkunx jista' jintlaħaq permezz ta' miżuri b'portata iktar limitata.

76 Huwa fid-dawl ta' dawn l-elementi ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni kollha, kif mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-punti 64 sa 75 ta' din is-sentenza, li l-qorti tar-rinviju għandha tevalwa jekk il-vantaġġi fiskali previsti favur is-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol inkwistjoni fil-kawżi prinċipali humiex ġustifikati fid-dawl tan-natura u tal-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali kkonċernata.

Fuq il-kundizzjonijiet dwar l-impatt fuq il-kummerċ bejn l-Istati Membri u dwar id-distorsjoni tal-kompetizzjoni

77 L-Artikolu 87(1) KE jipprojbixxi l-għajnuna li tolqot il-kummerċ bejn Stati Membri u li twassal għal distorsjoni jew theddida ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni.

78 Għall-finijiet tal-klassifikazzjoni ta' miżura nazzjonali bħala għajnuna mill-Istat, ma huwiex meħtieġ li jiġu stabbiliti impatt reali tal-għajnuna inkwistjoni fuq il-kummerċ bejn l-Istati Membri u distorsjoni effettiva tal-kompetizzjoni iżda huwa meħtieġ biss li jiġi eżaminat jekk din l-għajnuna tistax tolqot dan il-kummerċ u tistax toħloq distorsjoni tal-kompetizzjoni (sentenzi tad-29 ta' April 2004, L-Italja vs Il-Kummissjoni, C-372/97, Ġabra p. I-3679, punt 44; tal-15 ta' Diċembru 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Ġabra p. I-11137, punt 54, kif ukoll Cassa di Risparmio di Firenze *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 140).

79 B'mod partikolari, meta għajnuna mogħtija minn Stat Membru ssaħħaħ il-pożizzjoni ta' impriża meta mqabbla mal-pożizzjoni ta' impriżi kompetituri oħra fil-kummerċ intra-Komunitarju, dawn tal-aħħar għandhom jiġu kkunsidrati bħala li huma influwenzati mill-għajnuna (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Unicredito Italiano, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll Cassa di Risparmio di Firenze *et*, punt 141).

80 F'dan ir-rigward, ma huwiex neċessarju li l-impriża benefiċjarja tipparteċipa hija stess fil-kummerċ intra-Komunitarju. Fil-fatt, meta Stat Membru jagħti għajnuna lil impriża, l-attività interna tista' ssib ruħha miżmuma jew miżjuda, bil-konsegwenza li l-possibbiltajiet tal-impriżi stabbiliti fi Stati Membri oħra li jippenetraw is-suq ta' dan l-Istat Membru jonqsu. Minbarra dan, rinforz ta' impriża li, sa dak iż-żmien, ma pparteċipatx fil-kummerċ intra-Komunitarju jista' jqiegħda f'sitwazzjoni li tippermettilha li tippenetra s-suq ta' Stat Membru ieħor (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Unicredito Italiano, punt 58, kif ukoll Cassa di Risparmio di Firenze *et*, punt 143).

81 Għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat li vantaġġ fiskali bħal dak inkwistjoni fil-kawżi prinċipali jista' jkollu effett fuq il-kummerċ bejn l-Istati Membri u jista' joħloq distorsjoni tal-kompetizzjoni fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE.

82 Fid-dawk tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta għad-domandi magħmula, kif ifformulati mill-ġdid fil-punt 38 ta' din is-sentenza, hija li eżenzjonijiet fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mogħtija lis-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol taħt leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik li tinsab fl-Artikolu 11 tad-DPR Nru 601/1973, jikkostitwixxu "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE biss jekk ikunu sodisfatti l-kundizzjonijiet kollha meħtieġa għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni. Fir-rigward ta' sitwazzjoni bħal dik li wasslet għall-kawżi li għandha quddiemha l-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li għandha tevalwa b'mod iktar partikolari n-natura selettiva tal-eżenzjonijiet fiskali kkonċernati kif ukoll l-eventwali ġustifikazzjoni tagħhom minħabba n-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali nazzjonali li jagħmlu parti minnha, u dan billi tiddetermina, b'mod partikolari, jekk is-soċjetajiet kooperattivi inkwistjoni fil-kawżi prinċipali jinsabux fil-fatt f'sitwazzjoni komparabbli għal dik ta' operaturi oħra inkorporati fil-forma ta' entitajiet ġuridiċi bi skop ta' lukru u, jekk dan effettivament ikun il-każ, jekk it-trattament fiskali iktar favorevoli rriżervat lill-imsemmija soċjetajiet kooperattivi huwiex, minn naħa, inerenti għall-prinċipji essenzjali tas-sistema ta' tassazzjoni applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat u, min-naħa l-oħra, konformi mal-prinċipji ta' koerenza u ta' proporzjonalità.

Fuq l-ispejjeż

83 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Eżenzjonijiet fiskali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mogħtija lis-soċjetajiet kooperattivi tal-produzzjoni u tax-xogħol taħt leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik li tinsab fl-Artikolu 11 tad-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 601/1973, tad-29 ta' Settembru 1973, li jirregola l-vantaġġi fiskali, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ mill-1984 sal-1993, jikkostitwixxu "għajnuna mill-Istat" fis-sens tal-Artikolu 87(1) KE biss jekk ikunu sodisfatti l-kundizzjonijiet kollha meħtieġa għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni. Fir-rigward ta' sitwazzjoni bħal dik li wasslet għall-kawżi li għandha quddiemha l-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li għandha tevalwa b'mod iktar partikolari n-natura selettiva tal-eżenzjonijiet fiskali kkonċernati kif ukoll l-eventwali ġustifikazzjoni tagħhom minħabba n-natura jew l-istruttura ġenerali tas-sistema fiskali nazzjonali li jagħmlu parti minnha, u dan billi tiddetermina, b'mod partikolari, jekk is-soċjetajiet kooperattivi inkwistjoni fil-kawżi prinċipali jinsabux fil-fatt f'sitwazzjoni komparabbli għal dik ta' operaturi oħra inkorporati fil-forma ta' entitajiet ġuridiċi bi skop ta' lukru u, jekk dan effettivament ikun il-każ, jekk it-trattament fiskali iktar favorevoli rriżervat lill-imsemmija soċjetajiet kooperattivi huwiex, minn naħa, inerenti għall-prinċipji essenzjali tas-sistema ta' tassazzjoni applikabbli fl-Istat Membru kkonċernat u, min-naħa l-oħra, konformi mal-prinċipji ta' koerenza u ta' proporzjonalità.

Firem