

SENTENZA DEL TRIBUNALE (Quinta Sezione ampliata)

9 settembre 2009 (*)

«Aiuti di Stato – Agevolazioni fiscali concesse da un ente territoriale di uno Stato membro – Credito di imposta del 45% dell'importo degli investimenti – Decisioni che dichiarano i regimi di aiuto incompatibili con il mercato comune e ordinano il recupero degli aiuti versati – Associazione professionale – Ricevibilità – Qualificazione come aiuti nuovi o come aiuti esistenti – Principio della tutela del legittimo affidamento – Principio della certezza del diritto – Principio di proporzionalità»

Nelle cause riunite da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01,

Territorio Histórico de Álava – Diputación Foral de Álava (Spagna),

Comunidad autónoma del País Vasco – Gobierno Vasco (Spagna),

rappresentati inizialmente dall'avv. R. Falcón Tella, successivamente dagli avv.ti M. Morales Isasi e I. Sáenz?Cortabarría Fernández,

ricorrenti nella causa T?227/01,

sostenuti da

Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava (Spagna), rappresentata dagli avv.ti I. Sáenz?Cortabarría Fernández e M. Morales Isasi,

e da

Confederación Empresarial Vasca (Confebask), con sede in Bilbao (Spagna), rappresentata inizialmente dagli avv.ti M. Araujo Boyd e R. Sanz, successivamente dagli avv.ti Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco e V. Sopeña Blanco,

intervenienti,

Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya (Spagna),

Comunidad autónoma del País Vasco ? Gobierno Vasco,

rappresentati inizialmente dall'avv. R. Falcón Tella, successivamente dagli avv.ti M. Morales Isasi e I. Sáenz?Cortabarría Fernández,

ricorrenti nella causa T?228/01,

sostenuti da

Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya (Spagna), rappresentata dagli avv.ti I. Sáenz?Cortabarría Fernández e M. Morales Isasi,

e da

Confederación Empresarial Vasca (Confebask), con sede in Bilbao, rappresentata inizialmente

dagli avv.ti M. Araujo Boyd e R. Sanz, successivamente dagli avv.ti Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco e V. Sopeña Blanco,

intervenienti,

Territorio Histórico de Guipúzcoa – Diputación Foral de Guipúzcoa (Spagna),

Comunidad autónoma del País Vasco ? Gobierno Vasco, rappresentati inizialmente dall'avv. R. Falcón Tella, successivamente dagli avv.ti M. Morales Isasi e I. Sáenz?Cortabarría Fernández,

ricorrenti nella causa T?229/01,

sostenuti da

Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa (Spagna), rappresentata dagli avv.ti I. Sáenz?Cortabarría Fernández e M. Morales Isasi,

e da

Confederación Empresarial Vasca (Confebask), con sede in Bilbao, rappresentata inizialmente dagli avv.ti M. Araujo Boyd e R. Sanz, successivamente dagli avv.ti Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco e V. Sopeña Blanco,

intervenienti,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask), con sede in Bilbao, rappresentata dagli avv.ti M. Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco e V. Sopeña Blanco,

ricorrente nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01,

contro

Commissione delle Comunità europee, rappresentata inizialmente dal sig. J. Buendía Sierra, successivamente dai sigg. F. Castillo de la Torre e C. Urraca Caviedes, in qualità di agenti,

convenuta,

sostenuta da

Comunidad autónoma de La Rioja (Spagna), rappresentata inizialmente dall'avv. A. Bretón Rodríguez, successivamente dagli avv.ti J. Criado Gámez e I. Serrano Blanco,

interveniente,

aventi ad oggetto, nelle cause T?227/01 e T?265/01, la domanda di annullamento della decisione della Commissione 11 luglio 2001, 2002/820/CE, relativa al regime di aiuti di Stato applicato dalla Spagna a favore di alcune imprese di Álava sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2002, L 296, pag. 1), nelle cause T?228/01 e T?266/01, la domanda di annullamento della decisione della Commissione 11 luglio 2001, 2003/27/CE, relativa al regime di aiuti di Stato applicato dalla Spagna a favore di alcune imprese della provincia di Vizcaya sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2003, L 17, pag. 1) e, nelle cause T?229/01 e T?270/01, la domanda di annullamento della decisione della Commissione 11 luglio 2001, 2002/894/CE, relativa al regime di aiuti di Stato al quale la Spagna ha dato esecuzione in favore delle imprese della provincia di Guipúzcoa sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2002, L 314, pag. 26).

IL TRIBUNALE DI PRIMO GRADO
DELLE COMUNITÀ EUROPEE (Quinta Sezione ampliata),

composto dal sig. M. Vilaras, presidente, dalla sig.ra E. Martins Ribeiro, dai sigg. F. Dehousse (relatore), D. Šváby e dalla sig.ra K. Jürimäe, giudici,

cancelliere: sig. J. Palacio González, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 16 gennaio 2008,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Contesto normativo

I – I regolamenti comunitari

1 L'art. 87 CE dispone:

«1. Salvo deroghe contemplate dal presente trattato, sono incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra gli Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza.

(...)

3. Possono considerarsi compatibili con il mercato comune:

a) gli aiuti destinati a favorire lo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di sottoccupazione,

(...)

c) gli aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività o di talune regioni economiche, sempreché non alterino le condizioni degli scambi in misura contraria al comune interesse,

(...)».

2 L'art. 88 CE prevede:

«1. La Commissione procede con gli Stati membri all'esame permanente dei regimi di aiuti

esistenti in questi Stati. Essa propone a questi ultimi le opportune misure richieste dal graduale sviluppo e dal funzionamento del mercato comune.

2. Qualora la Commissione, dopo aver intimato agli interessati di presentare le loro osservazioni, constati che un aiuto concesso da uno Stato, o mediante fondi statali, non è compatibile con il mercato comune a norma dell'articolo 87, oppure che tale aiuto è attuato in modo abusivo, decide che lo Stato interessato deve sopprimerlo o modificarlo nel termine da essa fissato.

(...)

3. Alla Commissione sono comunicati, in tempo utile perché presenti le sue osservazioni, i progetti diretti a istituire o modificare aiuti. Se ritiene che un progetto non sia compatibile con il mercato comune a norma dell'articolo 87, la Commissione inizia senza indugio la procedura prevista dal paragrafo precedente. Lo Stato membro interessato non può dare esecuzione alle misure progettate prima che tale procedura abbia condotto a una decisione finale».

3 L'art. 1 del regolamento (CE) del Consiglio 22 marzo 1999, n. 659, recante modalità di applicazione dell'[art. 88 CE] (GU L 83, pag. 1) recita:

«Ai fini del presente regolamento, si intende per:

(...)

b) “aiuti esistenti”:

i) (...), tutte le misure di aiuto esistenti in uno Stato membro prima dell'entrata in vigore del trattato, ossia tutti i regimi di aiuti e gli aiuti individuali ai quali è stata data esecuzione prima dell'entrata in vigore del trattato e che sono ancora applicabili dopo tale entrata in vigore;

ii) gli aiuti autorizzati, ossia i regimi di aiuti e gli aiuti individuali che sono stati autorizzati dalla Commissione o dal Consiglio;

(...)

v) gli aiuti considerati aiuti esistenti in quanto può essere dimostrato che al momento della loro attuazione non costituivano aiuti, ma lo sono diventati successivamente a causa dell'evoluzione del mercato comune e senza aver subito modifiche da parte dello Stato membro. Qualora alcune misure diventino aiuti in seguito alla liberalizzazione di un'attività da parte del diritto comunitario, dette misure non sono considerate aiuti esistenti dopo la data fissata per la liberalizzazione;

c) “nuovi aiuti”: tutti gli aiuti, ossia regimi di aiuti e aiuti individuali, che non siano aiuti esistenti, comprese le modifiche degli aiuti esistenti;

(...)

f) “aiuti illegali”: i nuovi aiuti attuati in violazione dell'articolo [88], paragrafo 3, [CE];

(...)».

4 Secondo gli artt. 2, n. 1, e 3 del regolamento n. 659/1999 «qualsiasi progetto di concessione di un nuovo aiuto deve essere notificato tempestivamente alla Commissione dallo Stato membro interessato» e ad esso «non può essere data esecuzione prima che la Commissione abbia adottato, o sia giustificato ritenere che abbia adottato, una decisione di autorizzazione dell'aiuto».

5 Per quanto riguarda le misure non notificate, l'art. 10, n. 1, del regolamento n. 659/1999 dispone che: «[l]a Commissione esamina senza indugio le informazioni di cui sia eventualmente in possesso, in merito a presunti aiuti illegali, da qualsiasi fonte esse provengano». All'art. 13, n. 1, dello stesso regolamento è previsto che tale esame dà luogo, se del caso, ad una decisione di avvio del procedimento di indagine formale. L'art. 13, n. 2, del medesimo regolamento prevede che, nel caso di aiuti illegali, la Commissione non è vincolata al rispetto dei termini vigenti in materia di esame preliminare e di procedimento formale di esame in caso di aiuto notificato.

6 L'articolo 14, n. 1, del regolamento n. 659/1999 così dispone:

«Nel caso di decisioni negative relative a casi di aiuti illegali la Commissione adotta una decisione con la quale impone allo Stato membro interessato di adottare tutte le misure necessarie per recuperare l'aiuto dal beneficiario (...). La Commissione non impone il recupero dell'aiuto qualora ciò sia in contrasto con un principio generale del diritto comunitario».

7 La comunicazione della Commissione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese (GU 1998, C 384, pag. 3; in prosieguo: la «comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese») contiene, in particolare, disposizioni sulla distinzione tra aiuti di Stato e misure generali. I punti 13 e 14 di tale comunicazione prevedono:

«13. Le misure fiscali a favore di tutti gli agenti economici che operano sul territorio di uno Stato membro sono, in linea di principio, misure di carattere generale (...). Non costituiscono aiuto di Stato, purché si applichino indistintamente a tutte le imprese e [a] tutte le produzioni le misure sottoelencate:

- misure di pura tecnica fiscale (...);
- misure che, nel ridurre l'onere fiscale connesso a determinati costi di produzione, perseguono un obiettivo di politica economica generale (...).

14. Il fatto che talune imprese o taluni settori beneficino più di altri di alcune di queste misure fiscali non implica necessariamente che dette misure rientrino nel campo di applicazione delle regole di concorrenza in materia di aiuti di Stato. Le misure volte ad alleggerire la pressione fiscale sul lavoro per tutte le imprese hanno un effetto relativamente maggiore per le industrie a forte intensità di manodopera rispetto a quelle a forte intensità di capitale, senza per questo costituire necessariamente un aiuto di Stato (...).

8 Per quanto riguarda gli aiuti connessi con l'investimento, questi sono così definiti nella nota in calce n. 1 dell'allegato I agli orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale (GU 1998, C 74, pag. 9), come modificati (GU 2000, C 258, pag. 5; in prosieguo: gli «orientamenti del 1998»):

«Gli aiuti fiscali possono essere considerati aiuti inerenti all'investimento quando la loro base è l'investimento stesso. Inoltre, ogni aiuto fiscale può rientrare in questa categoria se è erogato entro un massimale espresso in percentuale dell'investimento (...).

9 La normativa fiscale in vigore nei Paesi baschi spagnoli rientra nel regime della concertazione economica attuato con la Ley 12/1981 (legge spagnola n. 12/1981), del 13 maggio 1981, successivamente modificata con Ley 38/1997 (legge spagnola n. 38/1997), del 4 agosto 1997.

10 In forza di tale normativa, i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa (Spagna) possono, a determinate condizioni, organizzare un regime fiscale applicabile ai loro rispettivi territori. In questo contesto hanno adottato varie misure di agevolazione fiscale e, in particolare, i crediti di imposta del 45%, oggetto dei presenti ricorsi.

A – Credito di imposta istituito dalla normativa fiscale del Territorio Histórico di Álava

11 La sesta disposizione addizionale della Norma Foral n. 22/1994 del 20 dicembre 1994, recante esecuzione del bilancio del Territorio Histórico de Álava per l'esercizio 1995 (in prosieguo: la «sesta disposizione supplementare della norma Foral n. 22/1994 de Álava») così dispone:

«Gli investimenti in beni materiali nuovi, effettuati tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 1995, che superano il 2,5 miliardi di pesetas spagnole, secondo accordo della Diputación Foral de Álava, beneficeranno di un credito di imposta del 45% dell'importo dell'investimento determinato dalla Diputación Foral de Álava, applicabile all'importo finale dell'imposta da pagare.

Ogni deduzione non applicata per insufficienza dell'ammontare finale dell'imposta da pagare può essere applicata nei nove anni successivi a quello in cui è stata adottata la decisione della Diputación Foral de Álava.

Tale decisione della Diputación Foral de Álava fisserà i termini e i limiti applicabili in ciascun caso.

I vantaggi riconosciuti in forza della presente disposizione saranno incompatibili con ogni altro vantaggio fiscale legato ai medesimi investimenti.

La Diputación Foral de Álava stabilisce egualmente la durata del processo d'investimento che potrà comprendere investimenti realizzati nella fase di preparazione del progetto alla base degli investimenti».

12 La validità di tale disposizione è stata prorogata, per il 1996, dalla quinta disposizione supplementare della Norma Foral n. 33/1995 del 20 dicembre 1995, come modificata dal punto 2.11 della disposizione di deroga unica della Norma Foral n. 24/1996 del 5 luglio 1996, che ha soppresso la menzione dei nove anni figurante nel secondo comma della sesta disposizione supplementare della Norma Foral n. 22/1994 de Álava. Per l'anno 1997 la misura è stata prorogata dalla settima disposizione addizionale della Norma Foral n. 31/1996 del 18 dicembre 1996.

13 Il credito d'imposta del 45% dell'importo degli investimenti è stato mantenuto sotto una forma modificata, per gli anni 1998 e 1999, rispettivamente, dall'undicesima disposizione supplementare della Norma Foral n. 33/1997 del 19 dicembre 1997 e dalla settima disposizione supplementare della Norma Foral n. 36/1998 del 17 dicembre 1998. Tali disposizioni in particolare prevedevano:

«(...) i processi di investimento iniziati a partire dal 1° gennaio [1998/1999] che eccedono i 2 500 milioni di pesetas spagnole, beneficeranno di un credito di imposta del 45% dell'importo dell'investimento. Tale credito di imposta si applicherà all'importo finale dell'imposta personale da pagare.

(...)

Possono rientrare nel quadro del processo di investimento gli investimenti che, realizzati nella fase di preparazione del progetto che ne costituisce la base, hanno una relazione necessaria e diretta con il citato processo.

L'applicazione del credito di imposta di cui alla presente disposizione generale è subordinata alla sua comunicazione da parte del contribuente alla Diputación Foral de Álava secondo il modello a tal fine predisposto dal Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos».

14 Tale credito di imposta non è stato più prorogato per gli anni successivi al 1999.

B – Crediti di imposta istituiti dalla normativa fiscale dei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa

15 La quarta disposizione supplementare della Norma Foral n. 7/1996 del 26 dicembre 1996, prorogata dalla seconda disposizione supplementare della Norma Foral n. 4/1998 del 2 aprile 1998, e, in termini analoghi, la decima disposizione addizionale della Norma Foral n. 7/1997 de Guipúzcoa del 22 dicembre 1997, così dispongono:

«Gli investimenti in beni materiali nuovi, effettuati dopo 1° gennaio 1997, per un importo superiore ai 2 500 milioni di pesetas spagnole, su accordo della Diputación Foral de [Vizcaya/Guipúzcoa], beneficeranno di un credito d'imposta del 45% dell'importo stabilito da quest'ultima, applicabile all'importo finale dell'imposta da pagare.

Ogni deduzione non applicata per insufficienza dell'importo dell'imposta può essere applicata nel corso degli esercizi fiscali chiusi nei 5 anni successivi a quello in cui è stata decisa la concessione.

La data a partire dalla quale inizia a decorrere il termine di applicazione della deduzione di cui trattasi potrà essere aggiornata al primo esercizio, nei limiti del termine di prescrizione, nel corso del quale sono conseguiti risultati positivi.

L'accordo di cui al primo paragrafo fissa i termini e i limiti applicabili in ciascun caso.

I vantaggi riconosciuti in forza della presente disposizione sono incompatibili con qualsiasi altro vantaggio fiscale legato agli stessi investimenti.

La Diputación Foral de [Vizcaya/Guipúzcoa] stabilisce altresì la durata del processo di investimento, che potrà comprendere investimenti realizzati nella fase preparatoria del progetto che si trova alla base degli investimenti per i quali il vantaggio fiscale è stato concesso».

16 Tali disposizioni sono state abrogate dalla Norma Foral n. 7/2000 del 19 luglio 2000, sul Territorio Histórico de Vizcaya e dalla Norma Foral n. 3/2000 del 13 marzo 2000, sul Territorio Histórico de Guipúzcoa.

Fatti

17 In occasione dei procedimenti avviati a seguito di denunce depositate nel giugno 1996 e nell'ottobre 1997 avverso l'applicazione, sul Territorio Histórico de Álava, di un credito di imposta del 45% alla Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) nonché alla Ramondín SA e alla Ramondín Cápsulas SA (Ramondín), la Commissione ha preso conoscenza dell'esistenza delle disposizioni che prevedono tale credito di imposta. Essa ne fa menzione al punto 1 delle sue decisioni 11 luglio 2001, 2002/820/CE, relativa al regime di aiuti di Stato applicato dalla Spagna a

favore di alcune imprese di Álava sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2002, L 296, pag. 1); 2003/27/CE, relativa al regime di aiuti di Stato applicato dalla Spagna a favore di alcune imprese della provincia di Vizcaya sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2003, L 17, pag. 1), e 2002/894/CE, relativa al regime di aiuti di Stato al quale la Spagna ha dato esecuzione in favore delle imprese della provincia di Guipúzcoa sotto forma di credito fiscale del 45% degli investimenti (GU 2002, L 314, pag. 26) (in prosieguo, considerate insieme, le «decisioni impugnate»). Essa ha altresì ricevuto informazioni informali secondo le quali misure analoghe esistevano nei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa (punto 1 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

18 Il 17 marzo 1997, la Commissione riceveva i rappresentanti del governo de La Rioja (Spagna) e le parti sociali di La Rioja.

19 Con lettere 15 marzo 1999 inviate alla rappresentanza permanente del Regno di Spagna, la Commissione ha chiesto informazioni circa le misure adottate dai Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa.

20 Con lettere della loro rappresentanza permanente 13 aprile e 17 maggio 1999, le autorità spagnole hanno chiesto proroghe successive del termine impartito per rispondere. Con lettera 25 maggio 1999, gli uffici della Commissione rifiutavano di concedere la seconda proroga.

21 Con lettera 2 giugno 1999 della loro rappresentanza permanente, le autorità spagnole hanno trasmesso informazioni relative ai crediti di imposta controversi.

22 Con lettere 17 agosto 1999, la Commissione informava il Regno di Spagna della sua decisione di avviare il procedimento d'indagine formale dei tre regimi che prevedevano i crediti di imposta controversi. Tali decisioni di avvio del procedimento di indagine formale [decisioni della Commissione relativa al credito di imposta previsto nella normativa dei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa (GU 1999, C 351, pag. 29) e relativa al credito di imposta previsto nella normativa del Territorio Histórico de Álava (GU 2007, C 71, pag. 8)] hanno costituito oggetto di ricorsi di annullamento che sono stati respinti dal Tribunale (sentenza del Tribunale 23 ottobre 2002, cause riunite T²269/99, T²271/99 e T²272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, Racc. pag. II²4217).

23 Nella decisione di avvio del procedimento di indagine formale relativa al credito di imposta previsto nella normativa del Territorio Histórico de Álava, la Commissione ha tra l'altro chiesto al Regno di Spagna di fornirle informazioni circa gli eventuali aiuti fiscali sotto forma di crediti di imposta in vigore tra il 1986 e il 1994, sulle decisioni di concessione degli aiuti tra il 1995 e il 1997 e sulle comunicazioni degli interessati redatte secondo il modello ufficiale per il periodo dal 1998 al 1999. Chiedeva così che fossero indicati quanto meno la natura dei costi di investimento ammissibili agli aiuti, l'importo del credito di imposta di ciascun beneficiario, gli aiuti versati a ciascun beneficiario e il saldo di quelli che restavano da versare, l'eventuale carattere di impresa in difficoltà dei beneficiari rientranti negli orientamenti comunitari per gli aiuti di Stato al salvataggio e alla ristrutturazione delle imprese in difficoltà, precisazioni in caso di cumulo (importo, costi ammissibili, regimi di aiuti eventualmente applicati, ecc.) nonché la precisa e dettagliata definizione dei termini «investimento» e «investimenti nella fase di preparazione».

24 Con lettere della loro rappresentanza permanente 9 novembre 1999, registrate il 12 novembre 1999, le autorità spagnole hanno presentato le loro osservazioni secondo le quali non si trattava di aiuti di Stato e non ritenevano necessario fornire le informazioni sulle decisioni di concessione dei crediti di imposta, richieste dalla Commissione nelle sue decisioni di avvio del procedimento di indagine formale.

25 A seguito della pubblicazione delle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale sulla *Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea* (v. punto 22 supra), la Commissione nel gennaio 2000 ha ricevuto osservazioni di terzi relative alle misure adottate dai Territorios Históricos de Vizcaya et de Guipúzcoa, e nel marzo e aprile 2000 per quanto riguarda il Territorio Histórico de Álava.

26 Con lettere 1° marzo 2000 per quanto riguarda i Territorios Históricos de Vizcaya et de Guipúzcoa e con lettera 18 maggio 2000 per quanto riguarda il Territorio Histórico de Álava, la Commissione ha trasmesso tali osservazioni al Regno di Spagna dandogli la possibilità di commentarle. Nonostante avessero presentato una domanda di proroga di 20 giorni del termine di risposta, le autorità spagnole non hanno trasmesso osservazioni.

Le decisioni impugnate

27 Con le decisioni impugnate, la Commissione ha qualificato come aiuti di Stato incompatibili con il mercato comune i crediti di imposta del 45% degli investimenti istituiti dai Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa.

28 Nelle decisioni impugnate, la Commissione considera in primo luogo che i crediti di imposta di cui trattasi costituiscono aiuti di Stato. Fa presente che, infatti, procurano ai loro beneficiari un vantaggio consistente in uno sgravio degli oneri che di norma gravano sul bilancio e implicano una perdita di gettito fiscale per l'ente territoriale pubblico interessato. Tale vantaggio inciderebbe sulla concorrenza e sugli scambi degli Stati membri. I crediti di imposta di cui trattasi rivestirebbero carattere selettivo, dal momento che favoriscono talune imprese che realizzano investimenti che eccedono la soglia di ESP 2,5 miliardi. In subordine, tale carattere specifico risulterebbe altresì dall'esistenza del potere discrezionale dell'amministrazione finanziaria nell'attuazione dei regimi di cui trattasi e del suo margine di valutazione nella determinazione dell'importo degli investimenti e del processo di investimento, in mancanza di precise definizioni di tali nozioni. La Commissione aggiunge che i crediti di imposta sono intesi ad un obiettivo di politica economica che non è inerente al sistema fiscale di cui trattasi e non sono giustificati dalla natura e dall'economia del sistema fiscale spagnolo.

29 In secondo luogo, la Commissione rileva che i crediti di imposta costituiscono aiuti illegittimi. Considera che la regola de minimis non è applicabile e che non si tratta di aiuti esistenti. Respinge altresì l'argomento che deduce la violazione dei principi di tutela del legittimo affidamento e della certezza del diritto, dal momento che si tratta di aiuti nuovi non notificati e ritiene di non aver fornito alcuna precisa assicurazione che consenta di riporre fondate aspettative sulla legittimità e compatibilità degli aiuti di cui trattasi.

30 In terzo luogo, la Commissione considera che i regimi di aiuti di cui trattasi sono incompatibili con il mercato comune. Infatti, a suo avviso, i crediti di imposta sembrano integrare, quanto meno parzialmente, le condizioni poste dagli orientamenti del 1998 (v. punto 8 supra) poiché, da una parte, hanno come base spese di investimento e, dall'altra, sono versati fino a concorrenza del 45% dell'investimento. Essi non potrebbero tuttavia fruire di una delle deroghe regionali previste dall'art. 87, n. 3, CE. Infatti, i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa non rientrerebbero nella deroga prevista all'art. 87, n. 3, lett. a), CE a causa di un prodotto interno lordo per abitante troppo elevato. Gli aiuti controversi non potrebbero neppure essere autorizzati sulla base dell'art. 87, n. 3, lett. c), CE dal momento che la portata dei crediti di imposta eccede i massimali previsti nelle carte degli aiuti regionali succedutesi. Inoltre, le disposizioni controverse sarebbero tali da contemplare investimenti di sostituzione come pure spese connesse con i «processi di investimento» o gli «investimenti nella fase preparatoria». Orbene, in assenza di una precisa definizione di tali termini non è da escludersi che l'oggetto degli aiuti di cui trattasi includa spese che non possono essere considerate spese di investimento in

applicazione delle norme comunitarie vigenti in materia.

31 Per quanto riguarda peraltro gli aiuti a favore delle spese di investimento che non rispondono alla definizione prevista dal diritto comunitario, essi potrebbero essere considerati aiuti al funzionamento, in linea di principio vietati. La Commissione considera a tal riguardo che le condizioni per fruire delle eccezioni previste dall'art. 87, n. 3, lett. a) e c), CE non sono nella specie soddisfatte. Rileva inoltre che, in assenza di restrizioni settoriali, i crediti di imposta del 45% possono non rispettare le regole di settore. Infine, la Commissione rileva che gli aiuti di cui trattasi non possono neppure fruire delle altre deroghe previste ai nn. 2 e 3 dell'art. 87 CE e che sono pertanto incompatibili con il mercato comune.

32 La Commissione di conseguenza considera, all'art. 1 delle decisioni impugnate, che le Normas Forales controverse costituiscono aiuti di Stato, cui è stata illegalmente data esecuzione dal Regno di Spagna nelle province di Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa, incompatibili con il mercato comune.

33 L'art. 2 delle decisioni impugnate prevede che il Regno di Spagna è tenuto a sopprimere il regime di aiuti previsto di cui all'art. 1 nella misura in cui fosse ancora in vigore.

34 L'art. 3 delle decisioni impugnate prevede il recupero degli aiuti nei seguenti termini:

«1. [Il Regno di] Spagna prende tutti i provvedimenti necessari per recuperare dai beneficiari gli aiuti di cui all'articolo 1, già posti illegalmente a loro disposizione.

[Il Regno di] Spagna annulla ogni pagamento in relazione agli aiuti non ancora versati.

2. Il recupero viene eseguito senza indugio secondo le procedure del diritto interno a condizione che queste consentano l'esecuzione immediata ed effettiva della presente decisione. L'aiuto da recuperare comprende gli interessi, che decorrono dalla data in cui l'aiuto è stato posto a disposizione del beneficiario fino alla data dell'effettivo recupero. Gli interessi sono calcolati sulla base del tasso di riferimento utilizzato per il calcolo dell'equivalente sovvenzione degli aiuti a finalità regionale».

35 L'art. 4 delle decisioni impugnate dispone che il Regno di Spagna, entro due mesi dalla loro notificazione, informi la Commissione circa i provvedimenti presi per conformarvisi. L'art. 5 della decisione 2002/820 precisa che quest'ultima non riguarda gli aiuti concessi alla Demesa e alla Ramondín. L'art. 5 delle decisioni 2003/27 e 2002/894 come pure l'art. 6 della decisione 2002/820 precisano che il Regno di Spagna è il destinatario delle decisioni impugnate.

36 Nell'ambito di un ricorso proposto dalla Commissione, la Corte ha constatato l'inadempimento del Regno di Spagna per non aver dato esecuzione alle decisioni impugnate (sentenza della Corte 14 dicembre 2006, cause riunite da C?485/03 a C?490/03, Commissione/Spagna, Racc. pag. I?11887).

Il procedimento

37 Con tre atti introduttivi depositati presso la cancelleria del Tribunale il 25 settembre 2001, i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa e la Comunidad autónoma del País Vasco – Gobierno Vasco hanno proposto i ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01.

38 Con atti introduttivi depositati presso la cancelleria del Tribunale il 22 ottobre 2001, la Confederación Empresarial Vasca (Confebask) ha proposto i ricorsi nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01.

39 Con atti depositati presso la cancelleria del Tribunale il 21 dicembre 2001, la Comunidad autónoma de La Rioja ha chiesto di intervenire nel procedimento relativo alle cause da T?227/01 a T?229/01 a sostegno delle conclusioni della Commissione.

40 Con atti depositati presso la cancelleria del Tribunale il 4 gennaio 2002, il Círculo de Empresarios Vascos, la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava nonché i Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa hanno chiesto di intervenire nel procedimento relativo al ricorso nella causa T?227/01 a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti; il Círculo de Empresarios Vascos, la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya nonché i Territorios Históricos de Álava e de Guipúzcoa hanno chiesto di intervenire nel procedimento relativo al ricorso nella causa T?228/01 a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti; il Círculo de Empresarios Vascos, la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa nonché i Territorios Históricos de Álava e de Vizcaya hanno chiesto di intervenire nel procedimento relativo al ricorso nella causa T?229/01 a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti.

41 Con atti depositati presso la cancelleria del Tribunale l'11 gennaio 2002, la Confebask ha chiesto di intervenire nel procedimento relativo ai ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01 a sostegno dei ricorrenti.

42 Con atti depositati presso la cancelleria del Tribunale il 16 gennaio 2002, la Comunidad autónoma de La Rioja ha chiesto di intervenire nel procedimento relativo ai ricorsi nelle cause da T?265/01 a T?270/01 a sostegno delle conclusioni della Commissione.

43 Con ordinanze 10 settembre 2002, il presidente della Terza Sezione ampliata del Tribunale ha deciso di sospendere il procedimento nelle cause da T?227/01 a T?229/01, da T?265/01 a T?266/01 e T?270/01 fino a che la Corte non avesse statuito sulle impugnazioni avverso le sentenze del Tribunale 6 marzo 2002, cause riunite T?127/99, T?129/99 e T?148/99, Diputación Foral de Álava e a./Commissione (Racc. pag. II?1275; in prosieguo: la «sentenza Demesa»), e cause riunite T?92/00 e T?103/00, Diputación Foral de Álava e a./Commissione (Racc. pag. II?1385; in prosieguo la «sentenza Ramondín»). In queste due sentenze il Tribunale ha statuito sui ricorsi proposti avverso due decisioni della Commissione che hanno qualificato come aiuti di Stato incompatibili con il mercato comune la concessione alla Demesa e alla Ramondín di vantaggi fiscali nel Territorio Histórico de Álava [decisione della Commissione 24 febbraio 1999, 1999/718/CE, relativa all'aiuto di Stato concesso dalla Spagna a [Demesa] (GU L 292, pag. 1), e decisione della Commissione 22 dicembre 1999, 2000/795/CE, relativa all'aiuto di Stato concesso dalla Spagna in favore di Ramondín SA e Ramondín Cápsulas SA (GU 2000, L 318, pag. 36)].

44 A seguito della modifica della composizione delle Sezioni del Tribunale, il giudice relatore è stato assegnato alla Quinta Sezione e le presenti cause sono state assegnate alla Quinta Sezione ampliata.

45 Le sentenze della Corte 11 novembre 2004, cause riunite C?183/02 P e C?187/02 P, Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione (Racc. pag. I?10609), e cause riunite C?186/02 P e C?188/02 P, Ramondín e a./Commissione (Racc. pag. I?10653), hanno respinto le impugnazioni proposte avverso le sentenze Demesa e Ramondín, punto 43 supra.

46 Il 10 gennaio 2005, nell'ambito di misure di organizzazione del procedimento, il Tribunale (Quinta Sezione ampliata) ha interpellato le parti circa le conseguenze che le sentenze Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione e Ramondín e a./Commissione, punto 45 supra, avrebbero potuto produrre sui presenti ricorsi.

47 Con memoria 3 febbraio 2005, dopo aver esposto i rispettivi punti di vista sulle dette

sentenze, i ricorrenti hanno mantenuto i loro ricorsi.

48 I Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa nonché la Comunidad autónoma del País Vasco hanno tuttavia rinunciato ai primi due motivi di ricorso nelle cause da T?227/01 a T?229/01.

49 Con ordinanze 9 settembre 2005, il presidente del Tribunale (Quinta Sezione ampliata) ha ammesso l'intervento della Confebask nel procedimento relativo ai ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01 a sostegno dei ricorrenti. L'interveniente ha depositato le sue memorie, i ricorrenti non hanno formulato particolari osservazioni al riguardo e la Commissione ha depositato le sue osservazioni nei termini impartiti.

50 Con ordinanze 9 e 10 gennaio 2006, il presidente della Quinta Sezione ampliata del Tribunale ha ammesso l'intervento della Comunidad autónoma de La Rioja a sostegno delle conclusioni della Commissione nei procedimenti aventi rispettivamente ad oggetto le cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, da un lato, nonché da T?227/01 a T?229/01, dall'altro. L'interveniente ha depositato le sue memorie. La ricorrente nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01 ha presentato le sue osservazioni. I ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01 hanno fatto presente di non aver osservazioni da formulare. La Commissione non ha depositato osservazioni.

51 Con ordinanze 10 gennaio 2006, il presidente della Quinta Sezione ampliata del Tribunale ha ammesso l'intervento della Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, della Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya e della Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa, rispettivamente nelle cause T?227/01, T?228/01 e T?229/01, ma ha respinto l'istanza di intervento del Círculo de Empresarios Vascos nonché quella dei Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa. Le intervenienti hanno depositato le loro memorie. I ricorrenti non hanno formulato a tal riguardo particolari osservazioni e la Commissione ha depositato le sue osservazioni entro il termine impartito.

52 Il 27 aprile 2006, le parti sono state invitate a presentare le loro osservazioni sulla riunione dei ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 ai fini della fase orale del procedimento e, eventualmente, della sentenza. Tali cause sono state riunite con ordinanza del presidente della Quinta Sezione ampliata del Tribunale 13 luglio 2006 ai fini della fase orale del procedimento, conformemente all'art. 50 del regolamento di procedura del Tribunale.

53 Il 14 febbraio 2007, nell'ambito di misure di organizzazione del procedimento, il Tribunale ha chiesto ai ricorrenti in ciascuna delle cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 di comunicare talune informazioni circa i beneficiari dei regimi fiscali di cui trattasi.

54 Con lettera 26 febbraio 2007, la Confebask ha chiesto la revisione della misura d'organizzazione del procedimento. I ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01 hanno risposto, con lettera 6 marzo 2007, ponendosi interrogativi circa la pertinenza di una siffatta misura.

55 Il 2 aprile 2007, il Tribunale ha confermato la misura di organizzazione del procedimento del 14 febbraio 2007 e ha invitato i ricorrenti in ciascuna delle cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 a fornirgli le informazioni richieste. I ricorrenti hanno risposto con lettere 23 aprile 2007.

- 56 Il 31 luglio 2007, nell'ambito di misure di organizzazione del procedimento, il Tribunale ha rivolto alle parti dei quesiti ai quali queste hanno risposto nel corso del mese di ottobre 2007.
- 57 Su relazione del giudice relatore, il Tribunale ha deciso di aprire la fase orale. Le difese svolte dalle parti e le loro risposte ai quesiti del Tribunale sono state sentite nel corso dell'udienza svoltasi il 16 gennaio 2008.
- 58 Nel corso di tale udienza, il Tribunale ha concesso alle parti fino al termine 28 gennaio 2008 per comunicare talune informazioni circa i beneficiari delle misure di cui trattasi. Ne è stato preso atto nel verbale d'udienza.
- 59 A seguito dell'udienza, il presidente della Quinta Sezione ampliata ha deciso di rimandare la chiusura della fase orale.
- 60 Con lettere 24 gennaio 2008, per il Territorio Histórico de Vizcaya e 28 gennaio 2008, per i Territorios Históricos de Álava e de Guipúzcoa, i ricorrenti hanno depositato documenti circa le informazioni richieste dal Tribunale nel corso dell'udienza. La Confebask ha risposto con lettera 29 gennaio 2008. La Commissione, dopo una proroga del termine concesso dal Tribunale, ha presentato le sue osservazioni sui documenti prodotti.
- 61 Il presidente della Quinta Sezione ampliata ha chiuso la fase orale del procedimento il 12 marzo 2008. Le parti ne sono state informate con lettere 14 marzo 2008.
- 62 Il Tribunale ritiene che occorra riunire le cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 ai fini della sentenza dopo aver sentito, conformemente all'art. 50 del regolamento di procedura, le parti a tal riguardo.
- 63 Nel corso dell'udienza i ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01 hanno reiterato al Tribunale la domanda di invitare la Commissione a produrre taluni documenti. Il Tribunale si ritiene tuttavia sufficientemente informato sulla base dei documenti versati agli atti.

Conclusioni delle parti

I – Nelle cause da T?227/01 a T?229/01

64 I Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa come pure la Comunidad autónoma del País Vasco, ricorrenti, concludono che il Tribunale voglia:

- in via principale, annullare le decisioni impugnate;
- in subordine, annullare l'art. 3 delle decisioni impugnate;
- condannare la Commissione alle spese.

65 La Confebask, interveniente a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01, conclude che il Tribunale voglia:

- annullare le decisioni impugnate;
- condannare la Commissione alle spese.

66 La Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya e la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa, intervenienti a sostegno dei ricorrenti rispettivamente nelle cause T?227/01, T?228/01

e T?229/01, concludono che il Tribunale voglia:

- in via principale, annullare le decisioni impugnate rispettivamente in ciascuna di tali cause o, in subordine, annullarne l'art. 3;
- condannare la Commissione alle spese.

67 La Commissione e la Comunidad autónoma de La Rioja, interveniente a suo sostegno, concludono che il Tribunale voglia:

- dichiarare i ricorsi proposti dai Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa infondati e respingerli;
- dichiarare i ricorsi proposti dalla Comunidad autónoma del País Vasco irricevibili o, in subordine, dichiararli infondati e respingerli;
- condannare i ricorrenti alle spese.

II – *Nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01*

68 La Confebask, ricorrente, conclude che il Tribunale voglia:

- in via principale, annullare le decisioni impugnate;
- in subordine, annullare gli artt. 3 e 4 delle decisioni impugnate;
- condannare la Commissione alle spese.

69 La Commissione e la Comunidad autónoma de La Rioja, interveniente a suo sostegno, concludono che il Tribunale voglia:

- dichiarare i ricorsi irricevibili;
- in subordine, dichiarare i ricorsi infondati e respingerli;
- condannare la ricorrente alle spese.

In diritto

I – *Sulla ricevibilità dei ricorsi*

70 Si deve esaminare in primo luogo la ricevibilità dei ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01, e, successivamente, in secondo luogo, dei ricorsi proposti dalla Confebask nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01.

A – *Sulla ricevibilità dei ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01*

71 Si deve, in primo luogo, esaminare la ricevibilità dei ricorsi di annullamento e, in secondo luogo, la ricevibilità dell'intervento della Confebask nelle cause da T?227/01 a T?229/01.

1. Sulla ricevibilità dei ricorsi di annullamento nelle cause da T?227/01 a T?229/01

a) Argomenti delle parti

72 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, senza peraltro sollevare un'eccezione di irricevibilità formale ai sensi dell'art. 114, n. 1, del regolamento di

procedura, ritiene che la Comunidad autónoma del País Vasco non abbia la legittimazione ad agire per annullamento nelle cause da T?227/01 a T?229/01. La circostanza che essa eserciterebbe «competenze in materia di coordinamento e armonizzazione fiscale tra i Territorios Históricos» non consentirebbe di concludere che essa sia direttamente e individualmente interessata dalle decisioni impugnate. Infatti, i regimi di aiuto controversi sarebbero stati esclusivamente adottati dai Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa. Essa fa a tal riguardo riferimento ai punti 54 e 55 della sentenza Demesa, punto 43 supra.

73 La Commissione riconosce cionondimento che i ricorsi sopra menzionati sono ricevibili in quanto sono stati proposti congiuntamente con i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa, i quali a suo avviso dispongono della legittimazione ad agire.

74 I ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01 concludono per la ricevibilità dei loro ricorsi.

b) Giudizio del Tribunale

75 Si deve constatare che i ricorrenti, cioè i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa nonché la Comunidad autónoma del País Vasco, non sono destinatari delle decisioni impugnate.

76 Si deve rilevare che la ricevibilità dei ricorsi proposti dai Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa non è contestata. Infatti, le decisioni impugnate si riferiscono a regimi di aiuti di cui essi sono gli autori. Inoltre, le decisioni impugnate impediscono loro di esercitare, nei termini in cui essi le intendono, le proprie competenze, di cui fruiscono direttamente in virtù del diritto spagnolo (v., in questo senso, sentenze del Tribunale 30 aprile 1998, causa T?214/95, Vlaams Gewest/Commissione, Racc. pag. II?717, punti 29 e 30; Demesa, punto 43 supra, punto 50, e 23 ottobre 2002, cause riunite da T?346/99 a T?348/99, Diputación Foral de Álava e a./Commissione, Racc. pag. II?4259, punto 37). I ricorsi sono pertanto ricevibili per quanto riguarda i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa.

77 Poiché per quanto riguarda ciascuna delle cause da T?227/01 a T?229/01 si tratta di un solo ed unico ricorso, non si deve esaminare la legittimazione ad agire della Comunidad autónoma del País Vasco (v., in questo senso, sentenza della Corte 24 marzo 1993, causa C?313/90, CIRFS e a./Commissione, Racc. pag. I?1125, punto 31; sentenza del Tribunale 15 settembre 1998, cause riunite T?374/94, T?375/94, T?384/94 e T?388/94, European Night Services e a./Commissione, Racc. pag. II?3141, punto 61).

78 Da ciò consegue che i ricorsi di annullamento nelle cause da T?227/01 a T?229/01 sono ricevibili.

2. Sulla ricevibilità dell'intervento della Confebask nelle cause da T?227/01 a T?229/01

a) Sulla ricevibilità dell'intervento della Confebask

79 Nell'ambito della fase orale del procedimento, la Commissione ha sostenuto che, nella misura in cui il ricorso delle parti principali verte soltanto sul recupero degli aiuti controversi e in cui nessuno dei membri della Confebask è interessato da tale recupero, l'intervento della Confebask non è ricevibile.

80 A seguito dei quesiti posti nel corso dell'udienza, la Confebask ha fornito taluni documenti. Ha pertanto prodotto un documento, emesso dal direttore generale delle finanze (Director General de Hacienda) di ciascuno dei tre Territorios Históricos, che attesta che talune imprese avevano beneficiato delle esenzioni fiscali di cui trattasi. Tali documenti attestano che tali imprese sono

interessate dalle decisioni impugnate, e, in particolare, dall'art. 3 di tali decisioni con il quale viene ordinato il recupero degli aiuti. Un certificato a firma del segretario generale e del presidente della Confebask attesta inoltre la qualità di membro della Confebask per ciascuna di tali imprese al momento dell'introduzione delle istanze di intervento.

81 Si deve ricordare che l'adozione dell'ordinanza 9 settembre 2005 da parte del presidente della Quinta Sezione ampliata del Tribunale con la quale viene ammesso l'intervento della Confebask a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, non osta a che si proceda ad un nuovo esame della ricevibilità del suo intervento nella sentenza che pone termine al presente grado del giudizio (v., in questo senso, sentenza della Corte 8 luglio 1999, causa C¹⁹⁹/92 P, Hüls/Commissione, Racc. pag. I⁴²⁸⁷, punto 52).

82 In virtù dell'art. 40, secondo comma, dello Statuto della Corte di giustizia, applicabile al Tribunale in forza dell'art. 53, primo comma, del medesimo Statuto, il diritto di intervento spetta ad ogni persona che dimostri un interesse alla soluzione della controversia.

83 Secondo giurisprudenza costante, l'intervento di associazioni rappresentative che hanno come obiettivo la tutela dei loro membri in cause che sollevano questioni di principio idonee a interessare questi ultimi è ammesso [ordinanze del presidente della Corte 17 giugno 1997, cause riunite C¹⁵¹/97 P(I) e C¹⁵⁷/97 P(I), National Power e PowerGen, Racc. pag. I³⁴⁹¹, punto 66, e 28 settembre 1998, causa C¹⁵¹/98 P, Pharos/Commissione, Racc. pag. I⁵⁴⁴¹, punto 6; ordinanza del presidente del Tribunale 19 aprile 2007, causa T²⁴/06, MAAB/Commissione, non pubblicata nella Raccolta, punto 10].

84 Si deve inoltre ricordare che l'adozione di un'interpretazione lata del diritto di intervento nei confronti delle associazioni è intesa a consentire una migliore valutazione dell'ambito delle cause evitando al contempo una molteplicità di interventi individuali che comprometterebbero l'efficacia e il buono svolgimento del procedimento (ordinanza National Power e PowerGen, punto 83 supra, punto 66, e ordinanza del Tribunale 26 luglio 2004, causa T²⁰¹/04 R, Microsoft/Commissione, Racc. pag. II²⁹⁷⁷, punto 38).

85 Nella specie, la Confebask è un'organizzazione professionale confederativa e intersettoriale avente ad oggetto la rappresentanza, il coordinamento, l'informazione e la difesa degli interessi generali e comuni agli imprenditori delle organizzazioni dei Paesi baschi spagnoli che la compongono. Essa ha tra l'altro ad oggetto la rappresentanza e la difesa degli interessi delle imprese basche nei confronti dell'amministrazione e delle organizzazioni sociali e professionali.

86 Non è contestato che si tratta di un'organizzazione rappresentativa di imprese dei Paesi baschi spagnoli.

87 Si deve inoltre constatare che, come risulta dai documenti prodotti nell'ambito della fase orale del procedimento, talune imprese che erano membri della Confebask allorché questa ha proposto la sua istanza di intervento hanno fruito di aiuti concessi a titolo dei regimi fiscali di cui trattasi nella specie.

88 Pertanto l'esito del presente ricorso può ripercuotersi sugli interessi di tali imprese, che sono contemporaneamente aderenti alla Confebask e beneficiarie effettive delle misure fiscali controverse.

89 Inoltre, la Confebask ha preso parte al procedimento amministrativo conclusosi con l'adozione delle decisioni impugnate.

90 Si deve pertanto considerare che la Confebask dimostra un interesse alla soluzione della

controversia e che il suo intervento a sostegno dei ricorrenti è ricevibile.

b) Sulla ricevibilità della memoria di intervento della Confebask

Argomenti delle parti

91 La Commissione ritiene che le memorie di intervento della Confebask nelle cause da T?227/01 a T?229/01 non contengano argomentazioni giuridiche in quanto farebbero solo rinvio a degli allegati. La Commissione da ciò deduce che tali memorie non rispettano i requisiti posti dall'art. 44 del regolamento di procedura.

92 In subordine, nell'ipotesi in cui il Tribunale dovesse giudicare globalmente ricevibili le memorie di intervento della Confebask nelle cause da T?227/01 a T?229/01, la Commissione sostiene che più motivi invocati dalla Confebask, in quanto interveniente, sono irricevibili in quanto modificano il quadro della controversia definito dai ricorsi in tali cause.

Giudizio del Tribunale

93 L'art. 116, n. 4, secondo comma, del regolamento di procedura dispone:

«(...)

La memoria di intervento deve contenere:

a) le conclusioni dell'interveniente dirette al sostegno o al rigetto, totale o parziale, delle conclusioni di una delle parti;

b) i motivi e gli argomenti dedotti dall'interveniente;

c) eventualmente le offerte di prova».

94 Secondo la costante giurisprudenza relativa all'atto introduttivo del ricorso, applicabile per analogia per quanto riguarda le memorie di intervento (sentenza del Tribunale 15 giugno 2005, causa T?171/02, Regione autonoma della Sardegna/Commissione, Racc. pag. II?2123, punto 186), l'esposizione sommaria dei motivi deve essere sufficientemente chiara e precisa per consentire alla convenuta di predisporre la sua difesa e al Tribunale di statuire sul ricorso, se del caso, senza altra informazione su cui basarsi (v. sentenza del Tribunale 14 dicembre 2005, causa T?209/01, Honeywell/Commissione, Racc. pag. II?5527, punto 55 e la giurisprudenza ivi citata).

95 D'altronde, al fine di garantire la certezza del diritto ed una buona amministrazione della giustizia, occorre, affinché un ricorso sia ricevibile, che gli elementi essenziali di fatto e di diritto sui quali esso si fonda emergano, quanto meno sommariamente, ma in modo coerente e comprensibile, dal testo del ricorso stesso (v. sentenza Honeywell/Commissione, punto 94 supra, punto 56, e la giurisprudenza ivi citata). A tal riguardo, se il corpo del ricorso può essere corroborato e completato su punti specifici con rinvii a estratti di documenti che vi sono allegati, un rinvio globale ad altri scritti, anche allegati al ricorso, non può sanare l'assenza degli elementi essenziali della argomentazione in diritto che, in forza delle disposizioni sopra ricordate, debbono figurare nel ricorso (ordinanza del Tribunale 21 maggio 1999, causa T?154/98, Asia Motor France e a./Commissione, Racc. pag. II?1703, punto 49). Inoltre non spetta al Tribunale ricercare ed identificare, negli allegati, i motivi e gli argomenti che esso potrebbe considerare costitutivi del fondamento del ricorso, poiché gli allegati hanno una funzione puramente probatoria e strumentale (v. sentenze del Tribunale Honeywell/Commissione, punto 94 supra, punto 57, e 11 luglio 2007, causa T?167/04, Asklepios Kliniken/Commissione, Racc. pag. II?2379, punto 40, e la giurisprudenza ivi citata; v. altresì, in tal senso, sentenza della Corte 28 giugno 2005, cause riunite

C?189/02 P, C?202/02 P, da C?205/02 P a C?208/02 P e C?213/02 P, Dansk Rørindustri e a./Commissione, Racc. pag. I?5425, punti 97?99).

96 Nella specie, nelle sue memorie d'intervento depositate nelle cause da T?227/01 a T?229/01, la Confebask fa presente di intervenire a sostegno delle conclusioni dei ricorrenti in ciascuna di tali cause. Chiede l'annullamento delle decisioni impugnate e la condanna della Commissione alle spese. Considera opportuno, «per far guadagnare al Tribunale tempo e risorse di traduzione», fare rinvio ai ricorsi da essa proposti rispettivamente nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, unite in allegato alle sue memorie di intervento. In questi, la Confebask del resto presenta osservazioni relative alla violazione del principio di tutela del legittimo affidamento.

97 È giocoforza constatare che, fatta eccezione per ciò che riguarda l'argomento relativo al legittimo affidamento, nessun elemento essenziale di fatto e di diritto risulta, ancorché sommariamente o in sostanza, dalle memorie di intervento stesse.

98 Inoltre, per quanto le cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 siano state riunite il 13 luglio 2006, cioè dopo l'intervento della Confebask, resta cionondimeno che esse conservano il loro carattere autonomo (v., in questo senso, sentenza della Corte 21 giugno 2001, cause riunite da C?280/99 P a C?282/99 P, Moccia Irme e a./Commissione, Racc. pag. I?4717, punto 66, e sentenza Honeywell/Commissione, punto 94 supra, punto 71).

99 Infine, i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa nonché la Comunidad autónoma del País Vasco, ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01, e la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya nonché la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa (in prosieguo, insieme considerate: le «Cámaras Oficiales de Comercio e Industria»), intervenienti nelle cause da T?227/01 a T?229/01, non sono parti nei ricorsi T?265/01, T?266/01 e T?270/01, cui la Confebask rinvia. Orbene, l'identità delle parti è una condizione essenziale per la ricevibilità dei motivi assertivamente sollevati tramite rinvio agli atti di un'altra causa (sentenza Honeywell/Commissione, punto 94 supra, punto 67).

100 Ciò considerato, un rinvio globale ad altri atti, anche allegati alle memorie di intervento, non può sanare l'assenza di elementi essenziali dell'argomentazione giuridica che, conformemente all'art. 116, n. 4, secondo comma, lett. b), del regolamento di procedura, debbono figurare nella memoria di intervento.

101 Da ciò consegue che le memorie di intervento della Confebask sono irricevibili nella misura in cui esse fanno rinvio ai ricorsi nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01 e sono ricevibili nella misura in cui invocano la violazione del principio di tutela del legittimo affidamento. Non si deve pertanto statuire sulla censura invocata in subordine dalla Commissione secondo la quale più motivi invocati dalla Confesbask sarebbero irricevibili, poiché essi modificano il quadro della controversia definito dagli atti introduttivi del ricorso.

B – Sulla ricevibilità della domanda di annullamento della Confebask nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01

1. Argomenti delle parti

102 La Commissione e la Comunidad autónoma de La Rioja, senza sollevare formalmente un'eccezione di irricevibilità ai sensi dell'art. 114 del regolamento di procedura, sostengono che i ricorsi proposti dalla Confesbask sono irricevibili. A loro avviso, un'impresa non può proporre un ricorso avverso una decisione di incompatibilità di un regime di aiuti i cui beneficiari non sono determinati individualmente ma in termini generali e astratti. Di conseguenza la Confesbask non

potrebbe avvalersi di una legittimazione ad agire derivante dal fatto che le imprese che essa rappresenta sarebbero direttamente e individualmente interessate dagli atti impugnati. Del resto, la Confesbask non farebbe valere alcun interesse proprio. Infine, l'intervento della Confesbask nelle cause da T?227/01 a T?229/01 soddisferebbe l'esigenza di economia processuale che giustifica il riconoscimento di un diritto di ricorso delle associazioni.

103 La Confesbask al contrario ritiene di avere la legittimazione ad agire. Infatti rileva che rappresenta gli interessi di imprese che sono esse stesse legittimate ad agire dal momento che sono assoggettate ai regimi fiscali di cui trattasi e possono quindi trovarsi a dover restituire l'aiuto percepito.

104 Rispondendo ad un quesito del Tribunale, la Confesbask ha dapprima dichiarato di non disporre di informazioni circa la questione se taluni dei suoi membri siano stati gli effettivi beneficiari delle misure di cui trattasi. Ha tuttavia sottolineato che essa costituisce l'unico interlocutore nei confronti delle amministrazioni pubbliche spagnole degli imprenditori baschi da essa rappresentati, i quali sono destinatari delle norme controverse. Ad ogni modo, la sua legittimazione ad agire è indubbia tanto più che essa avrebbe partecipato attivamente all'insieme del procedimento fin dai primi passi intrapresi dalla Commissione.

105 In esito all'udienza e su richiesta, reiterata per la terza volta, del Tribunale che ha comportato un prolungamento della fase orale del procedimento, la Confesbask ha prodotto degli attestati del direttore generale delle finanze di ciascuno dei tre Territorios Históricos, che certificano che talune imprese di cui viene attestato essere stati membri della Confesbask all'epoca della presentazione dei ricorsi nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, erano interessate da ciascuna delle decisioni impugnate e in particolare dall'ordine di recupero dei crediti di imposta di cui trattasi (v. punto 80 supra).

106 La Commissione, nelle sue osservazioni relative ai documenti prodotti dalla Confesbask dopo l'udienza, ritiene che questa non abbia fornito la prova che i beneficiari di cui trattasi erano soggetti ad un ordine di recupero.

2. Giudizio del Tribunale

107 Per quanto riguarda, nella specie, un ricorso di annullamento proposto da un'associazione, si deve ricordare che, secondo la giurisprudenza, la tutela di interessi generali non è sufficiente a dimostrare la ricevibilità di un siffatto ricorso (v., in questo senso, sentenze della Corte 14 dicembre 1962, cause riunite 16/62 e 17/62, Confédération nationale des producteurs de fruits et légumes e a./Consiglio, Racc. pag. 877, in particolare pagg. 893 e 894, e 10 luglio 1986, causa 282/85, DEFI/Commissione, Racc. pag. 2469, punti 16?18).

108 Un'associazione quale la Confesbask, che è preposta alla tutela degli interessi delle imprese basche, è in linea di principio legittimata a proporre un ricorso di annullamento avverso una decisione definitiva della Commissione in materia di aiuti di Stato solo se le imprese da essa rappresentate o talune di esse hanno la legittimazione ad agire a titolo individuale o se può far valere un interesse proprio (v. sentenza della Corte 22 giugno 2006, cause riunite C?182/03 e C?217/03, Belgio e Forum 187/Commissione, Racc. pag. I?5479, punto 56, e la giurisprudenza ivi citata).

109 Alla luce di tali principi va valutato se la Confesbask sia legittimata ad agire nella specie.

110 Per quanto riguarda la questione se i membri della Confesbask o i membri dei suoi membri abbiano la legittimazione ad agire a titolo individuale avverso le decisioni impugnate, si deve esaminare se essi sono individualmente e direttamente interessati dalle decisioni impugnate ai

sensi dell'art. 230, quarto comma, CE.

111 Una persona fisica o giuridica può ritenersi individualmente interessata dall'atto controverso solo se esso la colpisce in ragione di talune sue peculiari qualità o di una circostanza di fatto che la distingue da chiunque altro e, quindi, la identifica in modo analogo al destinatario dell'atto (v. sentenze della Corte 15 luglio 1963, causa 25/62, Plaumann/Commissione, Racc. pag. 195, in particolare pag. 220, e 29 aprile 2004, causa C-298/00 P, Italia/Commissione, Racc. pag. I-4087, punto 36, e la giurisprudenza ivi citata).

112 A questo proposito i potenziali beneficiari di un regime di aiuti non possono, in tale sola qualità, essere considerati individualmente interessati dalla decisione della Commissione che constata l'incompatibilità di tale regime con il mercato comune (v. ordinanza del Tribunale 10 marzo 2005, cause riunite T-228/00, T-229/00, T-242/00, T-243/00, da T-245/00 a T-248/00, T-250/00, T-252/00, da T-256/00 a T-259/00, T-265/00, T-267/00, T-268/00, T-271/00, da T-274/00 a T-276/00, T-281/00, T-287/00 e T-296/00, Gruppo ormeggiatori del porto di Venezia e a./Commissione, Racc. pag. II-787, punto 34, e la giurisprudenza ivi citata).

113 Tuttavia, diversa è la posizione di un'impresa che non solo è interessata dalla decisione di cui trattasi come impresa potenzialmente beneficiaria del regime di aiuti controversi ma anche nella sua qualità di beneficiario effettivo di un aiuto individuale concesso a titolo di tale regime e di cui la Commissione ha ordinato il recupero (v., in questo senso, sentenze della Corte 19 ottobre 2000, cause riunite C-15/98 e C-105/99, Italia e Sardegna Lines/Commissione, Racc. pag. I-8855, punto 34, e Italia/Commissione, punto 111 supra, punti 38 e 39).

114 Orbene, nella specie dai documenti comunicati dalla Confebask a seguito dell'udienza risulta che talune imprese, che erano tra i suoi membri al momento della presentazione dei ricorsi nelle cause T-265/01, T-266/01 e T-270/01, sono interessate dalle misure finanziarie controverse in ciascuna delle decisioni impugnate in quanto effettive beneficiarie di un aiuto individuale concesso ai sensi dei regimi fiscali di cui trattasi e di cui la Commissione ha disposto il recupero. Infatti, le attestazioni emananti dai direttori generali delle finanze di ciascuno dei Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa menzionano imprese che hanno beneficiato del credito di imposta del 45% e attestano che esse sono interessate dalle decisioni impugnate.

115 Pertanto tali imprese devono essere considerate individualmente interessate dalle decisioni impugnate. A questo proposito, poiché le condizioni di ricevibilità dei ricorsi possono essere esaminate in qualsiasi momento d'ufficio dal giudice comunitario, nulla osta a che questi tenga conto delle indicazioni complementari fornite, nella specie, nell'ambito della fase orale del procedimento (v., in questo senso, sentenza del Tribunale 12 dicembre 2006, causa T-95/03, Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid e Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Commissione, Racc. pag. II-4739, punto 50).

116 Per quanto riguarda la condizione dell'incidenza diretta, le decisioni impugnate fanno obbligo al Regno di Spagna di adottare le misure necessarie per recuperare presso i beneficiari gli aiuti di cui trattasi. Pertanto, le imprese che ne hanno beneficiato devono considerarsi direttamente interessate da tali decisioni (v., in questo senso, sentenza Italia e Sardegna Lines/Commissione, punto 113 supra, punto 36; sentenza del Tribunale 20 settembre 2007, causa T-136/05, Salvat père & fils e a./Commissione, Racc. pag. II-4063, punto 75).

117 Da ciò consegue che tali imprese, membri della Confebask, sarebbero state esse stesse considerate legittimate ad agire.

118 La Confebask, dal momento che rappresenta imprese delle quali quantomeno alcune sono legittimate ad agire a titolo individuale, è legittimata ad agire avverso le decisioni impugnate.

II – Sulla fondatezza dei ricorsi

119 Si devono esaminare i motivi che deducono l'assenza di aiuti di Stato, la compatibilità dei regimi di cui trattasi con il mercato comune, lo sviamento di potere della Commissione e il carattere esistente degli aiuti di cui trattasi, sollevati dalla Confebask, ricorrente nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, prima di esaminare il motivo che deduce un vizio di procedura e la violazione dei principi di certezza del diritto, di buona amministrazione, di tutela del legittimo affidamento e di parità di trattamento sollevato sia nelle cause da T?227/01 a T?229/01 che nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, e poi il motivo che deduce la violazione del principio di proporzionalità, invocato dai ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01.

A – Sul motivo che deduce l'assenza di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87 CE (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

120 Nei ricorsi nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, la Confebask invoca in primo luogo il fatto che i crediti di imposta di cui trattasi non implicherebbero alcuna diminuzione del gettito fiscale. In secondo luogo sostiene che la Commissione non avrebbe sufficientemente dimostrato che le misure di cui trattasi inciderebbero sul commercio intracomunitario e provocherebbero una distorsione della concorrenza. In terzo luogo contesta il carattere specifico delle misure fiscali di cui trattasi. In quarto luogo invoca la circostanza che la natura e l'economia del sistema fiscale giustificerebbero i crediti di imposta controversi. In quinto luogo, infine, invoca una censura che deduce l'inapplicabilità dell'art. 87 CE nella specie.

1. Sulla prima parte, che deduce l'assenza di diminuzione del gettito fiscale

a) Argomenti delle parti

121 La Confebask sostiene che l'affermazione della Commissione, nelle decisioni impugnate, secondo la quale i crediti di imposta controversi provocherebbero una diminuzione del gettito fiscale presuppone l'esistenza di un'aliquota di imposizione generale, rispetto alla quale qualsiasi sgravio comporterebbe una perdita di risorse e quindi un aiuto di Stato. Orbene, la Confebask sostiene che una siffatta aliquota non esiste e sottolinea che tutte le normative degli Stati membri contengono forme di esonero. Inoltre, le Normes Forales contestate avrebbero lo scopo di incoraggiare gli investimenti. Esse genererebbero quindi gettito poiché tali investimenti sarebbero essi stessi assoggettati a imposta.

122 La Commissione contesta la fondatezza di tale argomento.

b) Giudizio del Tribunale

123 In forza dell'art. 87, n. 1, CE sono incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra gli Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza.

124 Dalla costante giurisprudenza della Corte risulta che la nozione di aiuto comprende non soltanto prestazioni positive, come sovvenzioni, ma anche interventi che, sotto forme diverse, alleviano gli oneri che normalmente gravano sul bilancio di un'impresa e che, di conseguenza, senza essere sovvenzioni nel senso stretto del termine, sono della stessa natura e hanno identici effetti (sentenza della Corte 19 maggio 1999, causa C?6/97, Italia/Commissione, Racc. pag.

I?2981, punto 15).

125 Orbene, una misura con la quale le autorità pubbliche concedono a talune imprese un'esenzione fiscale che, pur non comportando un trasferimento di risorse statali, colloca i beneficiari in una situazione finanziaria più favorevole di quella degli altri contribuenti, costituisce un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE (sentenza della Corte 15 marzo 1994, causa C?387/92, Banco Exterior de España, Racc. pag. I?877, punto 14).

126 Nella specie, basta constatare che il credito di imposta del 45% qui controverso procura alle imprese beneficiarie una riduzione del loro onere fiscale pari al 45% dell'importo dell'investimento ammissibile, come giustamente rilevato dalla Commissione nelle decisioni impugnate (punto 54 della decisione 2002/820; punto 62 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). Infatti, in assenza di tale credito di imposta l'impresa deve assolvere la totalità dell'importo finale dell'imposta da pagare. L'impresa beneficiaria di tale credito di imposta è pertanto situata in una posizione finanziaria più favorevole di quella degli altri contribuenti.

127 Contrariamente a quanto affermato dalla Confebask, la Commissione ha pertanto giustamente ritenuto che i crediti di imposta di cui trattasi implicavano una perdita di gettito fiscale.

128 A tale proposito l'affermazione della Confebask secondo la quale la Commissione avrebbe fondato il suo ragionamento su un'aliquota di imposta generale non trova assolutamente punti di appoggio. Al contrario, dalle decisioni impugnate risulta che la Commissione ha fatto riferimento al livello normale dell'imposta derivante dal sistema fiscale di cui trattasi (punto 56 della decisione 2002/820; punto 64 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

129 Del resto, la circostanza che il diritto tributario degli Stati membri contenga numerosi casi di esenzione non modifica la natura delle misure di cui trattasi con riferimento alle norme in materia di aiuti di Stato.

130 Per quanto riguarda infine l'argomentazione secondo cui i crediti di imposta di cui trattasi sarebbero intesi a incentivare gli investimenti, con l'obiettivo di generare gettito sul lungo termine, va ricordato che l'obiettivo perseguito da una misura non può consentirle di sottrarsi alla qualificazione come aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE (sentenza della Corte 29 febbraio 1996, causa C?56/93, Belgio/Commissione, Racc. pag. I?723, punto 79; sentenza Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, punto 22 supra, punto 63). Questo argomento si rivela inoltre difficilmente conciliabile con la concessione di riduzioni fiscali (sentenze Ramondín, punto 43 supra, punto 62, e Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, punto 22 supra, punto 64).

131 La prima parte di tale motivo, che deduce l'assenza di diminuzione di gettito fiscale è quindi infondata e va respinta.

2. Sulla seconda parte, che deduce l'assenza di distorsioni della concorrenza e di effetti sugli scambi intracomunitari nonché difetto di motivazione

a) Argomenti delle parti

132 In primo luogo la Confebask sostiene che la motivazione delle decisioni impugnate è insufficiente, con riferimento all'art. 253 CE, per quanto riguarda l'incidenza sugli scambi e la lesione alla concorrenza e invoca in particolare la sentenza Italia e Sardegna Lines/Commissione, punto 113 supra (punto 66). La gravità delle conseguenze inerenti alle decisioni impugnate richiederebbe una motivazione particolarmente rigorosa. Secondo la Confebask, la Commissione a torto ritiene che i crediti di imposta provochino una distorsione degli scambi in quanto i loro

beneficiari possono partecipare agli scambi intracomunitari, senza fornire alcuna precisazione a tale riguardo. Essa produrrebbe soltanto dati generali relativi alle esportazioni e alla dipendenza esterna dell'economia basca, senza presentare studi di mercato relativi al settore economico che sarebbe stato svantaggiato.

133 In secondo luogo, la Confebask contesta comunque la fondatezza della valutazione della Commissione circa l'incidenza sugli scambi. Sostiene che, se è vero che la pressione fiscale può, se del caso, influenzare la strategia delle imprese, così non avviene nel caso di un semplice incentivo di carattere temporaneo, che non costituisce un fattore determinante della competitività delle imprese. Considerare sistematicamente che le imprese o i settori che beneficiano di uno sgravio fiscale qualsiasi si troverebbero in condizioni concorrenziali migliori sarebbe pertanto insostenibile. Inoltre, secondo taluni studi, gli incentivi fiscali adottati dalle autorità basche avrebbero avuto soltanto un'influenza ridotta. Tali studi dimostrerebbero inoltre che la pressione fiscale nei Paesi baschi spagnoli era superiore a quella del resto del Regno di Spagna. Di conseguenza, i crediti di imposta censurati non sarebbero di per sé soli tali da incidere sul commercio intracomunitario. Inoltre, la pressione fiscale non sarebbe l'unico elemento che influenza il comportamento economico delle imprese. Si dovrebbe anche tener conto di elementi come le legislazioni commerciali e in materia di lavoro o di previdenza sociale. Tali dispositivi avrebbero un'influenza molto superiore a quella che la Commissione attribuisce ai crediti di imposta di cui trattasi e la Commissione non avrebbe dimostrato sotto quale aspetto le disposizioni di cui trattasi si distinguerebbero da ogni altra divergenza esistente tra le legislazioni fiscali degli Stati membri.

134 La Commissione contesta la fondatezza di tale argomentazione.

b) Giudizio del Tribunale

135 In forza dell'art. 87, n. 1, CE, soltanto gli aiuti di Stato che «incidono sugli scambi tra gli Stati membri» o che «falsano o minacciano di falsare la concorrenza» sono incompatibili con il mercato comune.

136 Per quanto riguarda l'obbligo di motivazione delle decisioni della Commissione, dalla costante giurisprudenza risulta che essa deve essere adattata alla natura dell'atto di cui trattasi e fare apparire in modo chiaro e inequivoco il ragionamento dell'istituzione autrice dell'atto, in modo da consentire agli interessati di conoscere le giustificazioni della misura adottata e al giudice competente di esercitare il suo controllo. Il requisito della motivazione deve essere valutato in funzione delle circostanze della specie e, in particolare, del contenuto dell'atto, della natura dei motivi invocati e dell'interesse che i destinatari o altre persone interessate direttamente e individualmente dall'atto possono avere a ricevere spiegazioni (sentenze della Corte 2 aprile 1998, causa C-367/95 P, Commissione/Sytraval e Brink's France, Racc. pag. I-1719, punto 63, e Italia e Sardegna Lines/Commissione, punto 113 supra, punto 65).

137 Nella specie, dal punto 57 della decisione 2002/820 e dal punto 65 delle decisioni 2003/27 e 2002/894 risulta che la Commissione si è basata su rapporti pubblicati dall'Ufficio statistico del governo basco e ha constatato che «l'economia basca [era] un'economia molto aperta all'esterno con una grande propensione all'esportazione della propria produzione» e che «da tali caratteristiche dell'economia basca risulta[va] che le imprese beneficiarie esercita[va]no un'attività economica idonea a costituire oggetto di scambi fra gli Stati membri». Ha da ciò concluso che in tali condizioni gli aiuti di cui trattasi rafforzavano la posizione delle imprese beneficiarie rispetto ad altre imprese concorrenti negli scambi intracomunitari e che in tal modo incidevano su tali scambi. Ha aggiunto che «le imprese beneficiarie [vedevano] la loro redditività migliorata in ragione dell'aumento del loro utile netto (utile al netto dell'imposta)» e che «erano quindi in grado di concorrere con le imprese che non beneficia[va]no di un credito di imposta del 45%, sia perché

non [avevano] investito sia perché il loro investimento non [aveva] raggiunto il tetto dei 2,5 miliardi di ESP dopo l'istituzione del credito di imposta del 45% di cui trattasi».

138 Da una tale motivazione risulta chiaramente e inequivocabilmente il ragionamento della Commissione circa gli effetti del credito di imposta sugli scambi e sulla concorrenza. Essa consente agli interessati di conoscere le ragioni delle misure adottate e al Tribunale di esercitare il suo controllo.

139 Le decisioni impugnate si distinguono a questo proposito da quella annullata dalla Corte nella sentenza Italia e Sardegna Lines/Commissione, punto 113 supra, invocata dalla Confesbask. Infatti, come è stato constatato al punto 67 di tale sentenza, per concludere per la lesione della concorrenza, la Commissione si era accontentata di una semplice affermazione secondo cui l'aiuto di Stato era selettivo e riservato ai settori della navigazione in Sardegna. Orbene, da quanto precede risulta che tale ipotesi non ricorre nel caso nelle decisioni impugnate.

140 Inoltre, non può rimproverarsi alla Commissione di non aver presentato studi relativi al settore economico che sarebbe stato penalizzato, dal momento che le norme fiscali di cui trattasi hanno un carattere intersettoriale e che per di più le autorità spagnole non hanno soddisfatto la domanda di informazioni contenuta nelle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale che hanno portato alle decisioni impugnate.

141 Pertanto, tenuto conto delle circostanze della specie, le decisioni impugnate debbono considerarsi esporre sufficientemente i motivi per i quali la Commissione considera che le misure di cui trattasi falsano o minacciano di falsare la concorrenza e incidono sugli scambi intracomunitari. Le decisioni impugnate soddisfano pertanto i requisiti di cui all'art. 253 CE a tal riguardo.

142 Per quanto riguarda la fondatezza della valutazione della Commissione, si deve ricordare che, quando un aiuto finanziario concesso da uno Stato o mediante risorse statali rafforza la posizione di un'impresa rispetto ad altre imprese concorrenti negli scambi intracomunitari, questi ultimi debbono considerarsi influenzati dall'aiuto anche se l'impresa beneficiaria non partecipa essa stessa alle esportazioni (v. sentenza della Corte 17 giugno 1999, causa C?75/97, Belgio/Commissione, Racc. pag. I?3671, punto 47, e sentenza del Tribunale 23 novembre 2006, causa T?217/02, Ter Lembeek/Commissione, Racc. pag. II?4483, punto 181, e la giurisprudenza ivi citata). Inoltre la Commissione è tenuta non già a dimostrare un'incidenza effettiva di tale misura sugli scambi tra gli Stati membri e una effettiva distorsione della concorrenza, ma solo ad esaminare se è tale da incidere sugli scambi o da falsare la concorrenza (sentenza della Corte 29 aprile 2004, causa C?372/97, Italia/Commissione, Racc. pag. I?3679, punto 44).

143 Inoltre, nel caso di un regime di aiuti, la Commissione può limitarsi a studiare le caratteristiche generali del regime di cui trattasi senza essere tenuta ad esaminare ciascun caso specifico di applicazione (sentenza della Corte 15 dicembre 2005, causa C?66/02, Italia/Commissione, Racc. pag. I?10901, punto 91; v., in questo senso, sentenza Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, punto 22 supra, punto 68). In un caso come quello di specie, dove i regimi fiscali di cui trattasi non sono stati notificati, non è necessario che la motivazione delle decisioni della Commissione contenga una valutazione attualizzata degli effetti dei regimi sulla concorrenza e del pregiudizio per gli scambi tra Stati membri (sentenza 17 giugno 1999, Belgio/Commissione, punto 142 supra, punto 48).

144 Nella specie, per quanto riguarda la condizione relativa all'incidenza sugli scambi, come sottolineato dalla Commissione nelle decisioni impugnate (punto 57 della decisione 2002/820; punto 65 delle decisioni 2003/27 e 2002/894), dalle caratteristiche dell'economia basca risulta che le imprese beneficiarie esercitano attività economiche idonee a costituire oggetto di scambi tra gli

Stati membri.

145 Ciò considerato, i vantaggi fiscali di cui trattasi sono tali da avere incidenza sugli scambi commerciali.

146 Per quanto riguarda del resto la condizione relativa alla distorsione di concorrenza, i crediti di imposta, alleviando gli oneri delle imprese che ne beneficiano, migliorano la posizione concorrenziale di tali imprese beneficiarie rispetto alle imprese concorrenti che non beneficiano dei detti vantaggi. Da ciò pertanto risulta una distorsione della concorrenza o, quanto meno, un rischio di siffatta distorsione.

147 Di conseguenza, giustamente la Commissione ha rilevato nella specie che i crediti di imposta erano tali da incidere sugli scambi tra gli Stati membri e da falsare o da minacciare di falsare la concorrenza.

148 Tale conclusione non può essere rimessa in discussione dalla circostanza che tali vantaggi fiscali hanno carattere temporaneo, che la loro influenza sarebbe ridotta e non determinante o ancora che essi non costituiscono il solo elemento da prendere in considerazione. Infatti la giurisprudenza non richiede che la distorsione di concorrenza o la minaccia di una siffatta distorsione e l'incidenza sugli scambi intracomunitari siano sensibili o sostanziali (sentenza del Tribunale 29 settembre 2000, causa T-55/99, CETM/Commissione, Racc. pag. II-3207, punto 94).

149 Parimenti, in assenza di armonizzazione a livello comunitario, l'argomento che deduce divergenze esistenti tra le normative fiscali degli Stati membri è privo di pertinenza rispetto alla qualificazione come aiuto di Stato.

150 Da ciò consegue che la seconda parte di tale motivo, che deduce l'assenza di distorsioni della concorrenza e di incidenza sul commercio intracomunitario nonché l'insufficienza di motivazione delle decisioni impugnate a tal riguardo, è infondata e va respinta.

3. Sulla terza parte, che deduce il carattere generale delle misure fiscali

a) Argomenti delle parti

151 La Confebask contesta la valutazione della Commissione secondo la quale le disposizioni di cui trattasi conferirebbero un vantaggio selettivo. Sostiene che si tratta di regolamentazioni fiscali di carattere generale e che tutti gli operatori ne possono beneficiare. Parimenti, le Normas Forales in questione non implicherebbero alcuna specificità regionale, poiché si applicherebbero a tutte le imprese ubicate nell'ambito territoriale dei Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa e sarebbero unicamente intese a favorire gli investimenti importanti. A questo proposito la Confebask ritiene che la Commissione abbia fatto prova di incoerenza abbandonando, nelle decisioni impugnate, l'elemento che deduce la specificità regionale della misura, pur menzionata nelle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale.

152 La Confebask sostiene che il criterio della soglia minima di investimento utilizzato dalla Commissione nella specie non corrisponde ai criteri applicati in passato e non è menzionato nella comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese (v. punto 7 supra), secondo la quale, inoltre, misure fiscali non debbono essere qualificate come aiuti di Stato solo perché talune imprese o taluni settori sono meno interessati che altri (comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese, punto 14).

153 La Confebask fa altresì riferimento alla XXVIII relazione sulla politica di concorrenza

(punto 207), adottata dalla Commissione secondo la quale si dovrebbe distinguere, tra le misure fiscali, «il caso in cui i beneficiari sono talune imprese o talune produzioni (...) dal caso in cui le misure di cui trattasi hanno effetti intersettoriali e sono intesi a favorire l'economia intera[;] in questa seconda situazione, la misura non costituisce un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, [CE] ma una misura generale».

154 Aggiunge che i regimi fiscali comportano di frequente criteri quantitativi e che l'utilizzazione di un siffatto criterio per concludere per la selettività di una misura fiscale sottoporrebbe praticamente tutte le disposizioni fiscali degli Stati membri ad un esame nell'ottica degli aiuti di Stato. Un siffatto controllo esorbiterebbe a suo parere da quanto previsto dal Trattato.

155 Del resto la Confebask sostiene che le misure di cui trattasi sono misure generali, dal momento che le Diputaciones Forales non avrebbero nessun potere discrezionale. A suo avviso, i crediti di imposta sarebbero concessi automaticamente e le autorità si limiterebbero a verificare che i soggetti passivi soddisfino le condizioni richieste per fruirne. Aggiunge che l'ordinamento giuridico spagnolo vieta l'arbitrio dell'amministrazione. Inoltre, la Confebask sostiene che, prevedendo che le autorità stabiliscono l'importo dell'investimento mediante una decisione che fissa i termini e i limiti applicabili al credito di imposta, le disposizioni di cui trattasi istituiscono un «meccanismo di gestione» che consente di verificare che le condizioni richieste sono soddisfatte, senza concedere un margine discrezionale di valutazione alle Diputaciones.

156 La Confebask infine rileva che una regola di portata generale istituisce un aiuto di Stato solo se forma «un quadro normativo che consente [di] conceder[lo] senza ulteriori formalità, cioè se non esiste alcun margine di valutazione discrezionale». Per contro, se, come implica il punto di vista della Commissione, si dovesse concludere che le Normas Forales controverse fossero semplici misure di autorizzazione, esse non potrebbero essere qualificate come aiuti di Stato. Ad ogni modo, le decisioni impugnate sarebbero pertanto «prive di contenuto».

157 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, contesta tale argomentazione.

b) Giudizio del Tribunale

158 Si deve ricordare che la specificità di una misura di Stato, cioè il suo carattere selettivo, costituisce una delle caratteristiche della nozione di aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE. A tal titolo si deve verificare se la misura di cui trattasi comporti o no vantaggi a esclusivo favore di talune imprese o di taluni settori di attività (v. sentenza CETM/Commissione, punto 148 supra, punto 39; v. altresì, in questo senso, sentenza della Corte 17 giugno 1999, Belgio/Commissione, punto 142 supra, punto 26).

159 Nella specie, nelle decisioni impugnate, la Commissione fonda il carattere selettivo delle disposizioni di cui trattasi sull'importo minimo degli investimenti (ESP 2,5 miliardi) che limita l'applicabilità del credito di imposta alle sole imprese idonee a procedere a siffatti investimenti e, in subordine, sul potere discrezionale delle amministrazioni fiscali (punti 60 e 61 della decisione 2002/820; punti 68 e 69 delle decisioni 2003/27 e 2002/894; v. punto 28 supra).

160 Si deve innanzi tutto considerare che la Confebask non può invocare l'incoerenza delle decisioni impugnate per il motivo che la Commissione avrebbe abbandonato l'elemento che deduce la specificità regionale delle misure di cui trattasi, assertivamente evocato nelle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale, per concludere per il loro carattere selettivo. Infatti, tali decisioni non sono fondate sulla specificità regionale dei regimi di cui trattasi e quindi tale argomento riposa su un'erronea lettura di tali decisioni (v. punto 22 supra e sentenza *Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione*, punto 22 supra, punti 19, 20 e 56).

161 Risulta del resto dalle decisioni impugnate (punto 60 della decisione 2002/820; punto 68 delle decisioni 2003/27 e 2002/894) che solo le imprese che realizzano investimenti che eccedono il tetto di ESP 2,5 miliardi (EUR 15 025 303), dopo il 1° gennaio 1995 (decisione 2002/820) e dopo il 1° gennaio 1997 (decisioni 2003/27 e 2002/894), possono beneficiare del credito di imposta del 45% di cui trattasi. Tutte le altre imprese, quand'anche investissero, senza però eccedere il tetto di cui sopra, sono escluse dal beneficio del vantaggio di cui trattasi.

162 È giocoforza constatare che, nel limitare l'applicazione del credito di imposta agli investimenti e ai beni materiali nuovi superiori a ESP 2,5 miliardi, le autorità basche hanno riservato il vantaggio fiscale di cui trattasi alle imprese che dispongono di ingenti risorse finanziarie. La Commissione ha pertanto potuto concludere giustamente che i crediti di imposta previsti nelle *Normas Forales* di cui sopra erano suscettibili di applicazione selettiva a «talune imprese» ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE (sentenze *Demesa*, punto 43 supra, punto 157, e *Ramondín*, punto 43 supra, punto 39).

163 Inoltre, il fatto che i regimi fiscali comportino frequentemente criteri quantitativi non permette di concludere che le disposizioni di cui trattasi nella specie, nell'istituire un vantaggio fiscale che favorisce le imprese con ingenti risorse finanziarie, si sottrarrebbero all'applicazione dell'art. 87, n. 1, CE (v., in questo senso, sentenza *Ramondín*, punto 43 supra, punto 40).

164 Gli argomenti desunti dalla comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese non consentono di concludere per il carattere generale delle misure di cui trattasi. Infatti, tale comunicazione prevede che le misure generali non costituiscono aiuti di Stato, anche se talune imprese o taluni settori ne beneficiano più di altri. Orbene, nella specie, le misure di cui trattasi non sono generali dal momento che, come è stato in precedenza rilevato (v. punto 162 supra), possono beneficiarne soltanto talune imprese.

165 Del resto, i regimi in discussione, per quanto rivestano un carattere intersettoriale, riservano i vantaggi a talune imprese rientranti nei regimi fiscali baschi. Essi non possono pertanto essere considerati intesi a favorire l'intera economia nel senso inteso dalla Commissione nella XXVIIIa relazione sulla politica di concorrenza invocata dalla Confebask (v. punto 153 supra) e, così operando, non possono sottrarsi alla qualificazione come misure selettive.

166 Da quanto sopra, consegue che i crediti di imposta di cui trattasi costituiscono un vantaggio selettivo «a favore di talune imprese» ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE.

167 Una siffatta constatazione è di per sé sufficiente a dimostrare che i crediti di imposta di cui trattasi soddisfano la condizione di specificità che costituisce una delle caratteristiche della nozione di aiuto di Stato. Pertanto, non si deve esaminare se il carattere selettivo delle misure di cui trattasi derivi altresì dal potere discrezionale o meno dell'amministrazione nell'ambito dell'attuazione di tali misure (v., in questo senso, sentenza della Corte 15 luglio 2004, causa C?501/00, *Spagna/Commissione*, Racc. pag. I?6717, punti 120 e 121, e sentenza *Demesa*, punto 43 supra, punto 160), e questo tanto più che siffatto criterio del potere discrezionale o no dell'amministrazione viene nella specie utilizzato a titolo sussidiario dalla Commissione (punto 61

della decisione 2002/820; punto 69 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

168 Ad ogni modo, per quanto riguarda il carattere discrezionale o meno dei poteri delle Diputaciones Forales nella specie, va ricordato che gli argomenti della Confebask a tale riguardo sono già stati respinti dal Tribunale per quanto riguarda il credito di imposta del 45% previsto dalla sesta disposizione supplementare della Norma Foral n. 22/1994 di Álava, oggetto delle cause Demesa, punto 43 supra (punti 150-154), e Ramondín, punto 43 supra (punti 32-35). Il Tribunale ha così ritenuto che tali disposizioni concedevano all'amministrazione un potere discrezionale che le consentiva in particolare di modulare l'importo o le condizioni di concessione dei vantaggi fiscali di cui trattasi in funzione delle caratteristiche dei progetti di investimento soggetti alla sua valutazione.

169 Per quanto riguarda le modifiche apportate alla sesta disposizione supplementare della Norma Foral n. 22/1994 di Álava, oggetto delle sentenze Demesa e Ramondín, punto 43 supra, per gli anni 1998 e 1999 (v. punto 13 supra), esse introducono la nozione di «processo di investimento» nell'ambito del quale possono rientrare gli investimenti che, «realizzati nella fase di preparazione del progetto che si trova alla base degli investimenti, hanno una relazione necessaria e diretta con il detto processo». Orbene, è giocoforza constatare che tali nozioni non sono definite, con la conseguenza che a tal riguardo permane il potere discrezionale dell'amministrazione.

170 Per quanto riguarda i crediti di imposta applicabili sui Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa, dalle disposizioni controverse (v. punto 15 supra) risulta che le Diputaciones Forales fruivano di un potere discrezionale, in particolare per quanto riguarda l'importo cui era applicabile il detto credito di imposta del 45%, la durata del processo di investimento e la portata della nozione di investimento ammissibile ai crediti di imposta. Inoltre, come constatato dalla Commissione senza essere contraddetta (punto 69 delle decisioni 2003/27 e 2002/894), le nozioni di «processo di investimento» e di «fase preparatoria dell'investimento» non sono definite, con la conseguenza che essa ha potuto giustamente concludere che le autorità regionali disponevano di un margine di valutazione discrezionale in materia.

171 Infine, come sottolineato dalla Commissione nelle sue memorie, non è necessario, per escludere la qualificazione come misure generali, verificare se il comportamento dell'amministrazione rivesta carattere arbitrario. È sufficiente accertare, come è stato fatto nella specie, che la detta amministrazione dispone di un potere di valutazione discrezionale (sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 154).

172 Deve essere egualmente respinto, infine, l'argomento secondo cui, se viene consentito che l'amministrazione detenga un potere discrezionale, le misure di cui trattasi devono essere considerate semplici autorizzazioni che non debbono essere notificate. Infatti, le disposizioni controverse fissano le condizioni di concessione dei crediti di imposta in modo preciso e pertanto, giustamente, sono state considerate dalla Commissione regimi di aiuti che devono essere notificati.

173 Da quanto sopra, consegue che le misure di cui trattasi costituiscono misure selettive.

4. Sulla quarta parte, che giustifica le misure fiscali con la natura e l'economia generale del sistema fiscale

a) Argomenti delle parti

174 La Confebask sostiene che i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa emanano in autonomia il loro regime fiscale in funzione delle politiche economiche adottate dagli

organi rappresentativi democraticamente eletti. Le disposizioni tributarie di cui trattasi costituirebbero, pertanto, uno strumento di politica fiscale e di organizzazione economica derivante dalle scelte politiche e economiche dello Stato e non possono costituire l'oggetto di un controllo a livello comunitario.

175 La Confebask sostiene inoltre che le disposizioni fiscali controverse hanno carattere obiettivo e orizzontale e un effetto benefico sull'occupazione e sull'investimento, in perfetta compatibilità con la natura e l'economia dei regimi fiscali di cui trattasi.

176 Infine, la costituzione di vantaggi fiscali in funzione di taluni minimi di investimento corrisponderebbe all'obiettivo delle disposizioni di cui trattasi. Tale obiettivo consisterebbe nel percepire un gettito fiscale dalle attività delle imprese, promuovendone contemporaneamente lo sviluppo al fine di preservarne la capacità contributiva. In questa ottica, sarebbe logico che le misure fiscali controverse non assimilassero i piccoli ai grandi investimenti.

177 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, contesta tale argomentazione in quanto infondata.

b) Giudizio del Tribunale

178 Si deve innanzitutto rilevare che il fatto che i Territorios Históricos abbiano un'autonomia fiscale riconosciuta e protetta dalla Costituzione spagnola non li dispensa dall'osservare le disposizioni del Trattato in materia di aiuti di Stato. A questo proposito l'art. 87, n. 1, CE, menzionando gli aiuti concessi dagli «Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma», contempla qualsiasi aiuto finanziato mediante risorse pubbliche. Da ciò consegue che le misure adottate da entità intrastatali (decentralizzate, federali, regionali o altro) degli Stati membri, quali che ne siano lo statuto giuridico e la designazione, rientrano allo stesso titolo delle misure adottate dal potere federale o centrale nell'ambito di applicazione dell'art. 87, n. 1, CE ove ricorrano le condizioni di tale disposizione (sentenza della Corte 14 ottobre 1987, causa 248/84, Germania/Commissione, Racc. pag. 4013, punto 17, e sentenza Ramondín, punto 43 supra, punto 57).

179 Si deve poi ricordare che la giustificazione delle misure di cui trattasi «con la natura o l'economia del sistema» rinvia alla coerenza di una misura fiscale specifica con la logica interna del sistema fiscale in generale (v., in questo senso, sentenza 17 giugno 1999, Belgio/Commissione, punto 142 supra, punto 39). Pertanto, una misura fiscale specifica che è giustificata dalla logica interna del sistema fiscale – come la progressività dell'imposta che è giustificata dalla logica redistributiva di questa – si sottrae all'applicazione dell'art. 87, n. 1, CE (sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 164).

180 Nella specie, la Confebask sostiene che le misure fiscali di cui trattasi si basano su criteri obiettivi e rivestono carattere orizzontale. Tuttavia, come è già stato in precedenza constatato (v. punti 158-166 supra), le misure di cui trattasi rivestono cionondimeno carattere selettivo e tali argomenti non consentono di considerare che esse costituiscono misure giustificate dalla logica interna del sistema fiscale di cui trattasi.

181 La Confebask afferma poi che l'istituzione di un tetto minimo di investimento corrisponderebbe all'obiettivo delle disposizioni di cui trattasi, cioè incoraggiare gli investimenti nei tre Territorios Históricos e mantenere la capacità contributiva delle imprese.

182 Orbene, il fatto di riservare il beneficio di un aiuto a una categoria limitata di imprese non riflette una volontà generale di incentivare l'investimento.

183 Inoltre, così operando, la Confebask si limita a fare riferimento ad obiettivi generali di politica economica esterni al sistema fiscale di cui trattasi.

184 Orbene, l'obiettivo perseguito dalle misure di cui trattasi non può consentire loro di sottrarsi alla qualificazione come aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE. Infatti, seguendo tale tesi, sarebbe sufficiente alla pubblica autorità invocare la legittimità degli obiettivi perseguiti attraverso l'adozione di una misura di aiuto perché questa potesse essere considerata una misura generale, sottratta all'applicazione dell'art. 87, n. 1, CE. Orbene, tale disposizione non fa distinzioni a seconda delle cause o degli obiettivi degli interventi statali ma li definisce in funzione dei loro effetti (sentenza della Corte 26 settembre 1996, causa C-241/94, Francia/Commissione, Racc. pag. I-4551, punto 20, e sentenza CETM/Commissione, punto 148 supra, punto 53).

185 Pertanto le misure fiscali specifiche di cui trattasi non possono essere considerate giustificate dalla natura o dall'economia del sistema fiscale preso in considerazione dalla Commissione.

186 Di conseguenza, giustamente la Commissione ha considerato, nelle decisioni impugnate, che i crediti di imposta pari al 45% dell'importo dell'investimento costituivano aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE.

5. Sulla censura che deduce l'inapplicabilità dell'art. 87 CE alle misure di cui trattasi

187 Nell'ambito della risposta 3 febbraio 2005 ai quesiti posti dal Tribunale nelle cause T-265/01, T-266/01 e T-270/01 (v. punto 47 supra), la Confebask osserva che, nell'ambito delle cause che hanno dato luogo alle sentenze della Corte 11 novembre 2004, Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, e Ramondín e a./Commissione, punto 45 supra, le ricorrenti avevano sostenuto che una misura fiscale, adottata prima della risoluzione del Consiglio e dei rappresentanti dei governi degli Stati membri riuniti in seno al Consiglio del 1° dicembre 1997, su un codice di condotta in materia di tassazione delle imprese (GU 1998, C 2, pag. 2), e della comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese, sarebbe esclusa dal controllo degli aiuti di Stato. La Confebask fa presente di aderire a tale censura, che era stata respinta dalla Corte come nuovo motivo e pertanto irricevibile.

188 Il Tribunale rileva che una siffatta censura, sollevata nell'ambito di una risposta ai quesiti del Tribunale, deve essere esclusa in quanto irricevibile ai sensi dell'art. 48, n. 2, primo comma, del regolamento di procedura. Essa costituisce infatti un motivo nuovo dedotto in corso di causa, senza peraltro fondarsi su elementi di diritto e di fatto che siano emersi durante il procedimento.

189 Certamente, un motivo che costituisce un ampliamento di un motivo in precedenza enunciato, direttamente o implicitamente, nell'atto introduttivo d'istanza va considerato ricevibile (sentenze della Corte 19 maggio 1983, causa 306/81, Verros/Parlamento, Racc. pag. 1755, punto 9, e 22 novembre 2001, causa C-301/97, Paesi Bassi/Consiglio, Racc. pag. I-8853, punto 169).

190 Tuttavia anche supponendo che la censura che deduce l'inapplicabilità dell'art. 87 CE alle misure di cui trattasi possa considerarsi un ampliamento del motivo fondato sull'inesistenza di un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87 CE esaminato ai punti 120-186 supra, si deve constatare che essa è irricevibile e deve comunque essere respinta.

191 Infatti, si deve ricordare che, in forza dell'art. 44, n. 1, lett. c), del regolamento di procedura, ogni ricorso deve indicare in particolare l'oggetto della controversia e l'esposizione sommaria dei motivi invocati. Secondo la costante giurisprudenza tali indicazioni devono essere sufficientemente chiare e precise per consentire al convenuto di preparare la sua difesa e al Tribunale di statuire

sul ricorso, se del caso senza altra informazione a sostegno. Al fine di garantire la certezza del diritto e una buona amministrazione della giustizia occorre, perché un ricorso sia ricevibile, che gli elementi essenziali di fatto e di diritto sui quali esso è fondato risultino, quanto meno sommariamente, ma in modo coerente e comprensibile, dal testo del ricorso stesso (v. sentenza del Tribunale 27 febbraio 1997, causa T?106/95, FFSA e a./Commissione, Racc. pag. II?229, punto 124; ordinanza Asia Motor Francia e a./Commissione, punto 95 supra, punto 49, e sentenza del Tribunale 19 luglio 2007, causa T?360/04, FG Marine/Commissione, non pubblicata nella Raccolta, punto 33, e la giurisprudenza ivi citata).

192 Orbene, nella specie, la censura allegata non è in alcun modo esplicitata. Infatti, la Confebask si limita ad aderire agli argomenti che sarebbero stati a tal riguardo presentati alla Corte dai ricorrenti nelle cause che hanno dato luogo alle sentenze Demesa e Ramondín, punto 45 supra.

193 Pertanto, la censura che deduce l'inapplicabilità dell'art. 87 CE alle misure di cui trattasi è irricevibile e va respinta.

194 Di conseguenza, il motivo che deduce l'assenza di aiuti di Stato va respinto nel suo complesso.

B – Sul motivo che deduce l'asserita compatibilità delle Normas Forales con il mercato comune (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Argomenti delle parti

195 In primo luogo, la Confebask sostiene che, nelle decisioni impugnate, la Commissione considera che le disposizioni controverse sono incompatibili con il mercato comune perché omettono di tenere espressamente conto delle disposizioni comunitarie circa gli aiuti settoriali, regionali o altri. La Confebask da ciò deduce che, per rispettare le regole in materia di aiuti di Stato, le regole nazionali che modulano l'onere fiscale dovrebbero precisare le imprese cui esse non si applicano, pena essere incompatibili con il mercato comune. Orbene, la Confebask sostiene che il diritto fiscale non deve contenere tale genere di precisazioni. Ad ogni modo la Confebask ritiene che la Commissione avrebbe dovuto spiegare in concreto sotto quale aspetto gli aiuti sono incompatibili con il mercato comune, anche in assenza di siffatte precisazioni.

196 In secondo luogo, la Confebask rimprovera alla Commissione di aver concluso per l'incompatibilità delle Normas Forales con gli orientamenti del 1998 (v. punto 8 supra), al termine di un esame strettamente formale e astratto, senza procedere ad un esame concreto e questo anche se gli orientamenti sarebbero privi di effetto giuridico obbligatorio e non potrebbero pertanto stare a fondamento dell'incompatibilità di un aiuto senza un'approfondita analisi.

197 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, conclude per il rigetto di tale motivo in quanto infondato.

2. Giudizio del Tribunale

198 Occorre ricordare che la Commissione dispone di un ampio margine di discrezionalità nel settore dell'art. 87, n. 3, CE (sentenze della Corte 21 marzo 1990, causa C?142/87, Belgio/Commissione, Racc. pag. I?959, punto 56, e 11 luglio 1996, causa C?39/94, SFEI e a., Racc. pag. I?3547, punto 36; sentenza del Tribunale 8 luglio 2004, causa T?198/01, Technische Glaswerke Ilmenau/Commissione, Racc. pag. II?2717, punto 148). Il controllo esercitato dal giudice comunitario deve dunque limitarsi alla verifica del rispetto delle norme di procedura e dell'obbligo di motivazione, nonché dell'esattezza materiale dei fatti, dell'assenza di errore

manifesto di valutazione e di sviamento di potere. Non compete al giudice comunitario sostituire la propria valutazione economica a quella della Commissione (v. sentenza *Technische Glaswerke Ilmenau/Commissione*, cit., punto 148, e la giurisprudenza ivi citata).

199 In materia di regimi di aiuti, la Commissione può limitarsi a studiare le caratteristiche generali del regime di cui trattasi, senza essere tenuta a esaminare ciascun caso di applicazione particolare (sentenza 15 dicembre 2005, *Italia/Commissione*, punto 143 supra, punto 91; v., in questo senso, sentenza *Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione*, punto 22 supra, punto 68).

200 Si deve rilevare che, sotto l'apparenza di una violazione dell'art. 87, n. 3, CE, la *Confebask* rimprovera in sostanza alla Commissione di non aver sufficientemente motivato le decisioni impugnate.

201 Dalle decisioni impugnate, punti 77-93 della decisione 2002/820; punti 84-99 delle decisioni 2003/27 e 2002/894), risulta che la Commissione ha esaminato la compatibilità dei regimi di aiuti di cui trattasi con riferimento alle deroghe previste dall'art. 87, n. 3, lett. a) e c), CE alla luce delle norme comunitarie applicabili in materia di aiuti a finalità regionale [punti 77, 78 e 86 della decisione 2002/820; punti 84, 85 e 92 delle decisioni 2003/27 e 2002/894, i quali si riferiscono alla comunicazione della Commissione sul metodo di applicazione dell'art. [87], n. 3, lettere a) e c), [CE] agli aiuti regionali (GU 1988, C 212, pag. 2) e agli orientamenti del 1998 (v. punto 8 supra)], in materia di aiuti all'investimento [punti 82, 89 e 92 della decisione 2002/820 e punti 88, 95 e 98 delle decisioni 2003/27 e 2002/894, i quali si riferiscono alla prima risoluzione del Consiglio, del 20 ottobre 1971, dei rappresentanti dei governi degli Stati membri, riuniti in sede di Consiglio, relativa ai regimi generali di aiuti a finalità regionale (GU C 111, pag. 1), alla comunicazione della Commissione sui regimi di aiuti a finalità regionale (GU 1979, C 31, pag. 9) e alla comunicazione della Commissione sulla disciplina multisettoriale degli aiuti regionali destinati ai grandi progetti d'investimento (GU 1998, C 107, pag. 7)], in materia di aiuti alle piccole e medie imprese (PMI) [punti 81 e 88 della decisione 2002/820; punti 87 e 94 delle decisioni 2003/27 e 2002/894, i quali si riferiscono alla comunicazione della Commissione sulla disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato a favore delle PMI (GU 1992, C 213, pag. 2)] e in materia di aiuti alle imprese in difficoltà (punto 93 della decisione 2002/820 e punto 99 delle decisioni 2003/27 e 2002/894, i quali si riferiscono agli orientamenti comunitari sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese in difficoltà (GU 1994, C 368, pag. 12), modificati dagli orientamenti del 1999 (GU C 288, pag. 2)].

202 La Commissione ha innanzitutto precisato che i crediti di imposta apparivano tali da rispondere, quanto meno in parte, alle condizioni poste dagli orientamenti del 1998, poiché, da un lato, avevano come base spese di investimento e, dall'altro, erano versati fino a concorrenza del 45% dell'investimento (v. punto 77 della decisione 2002/820; punto 84 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). Ha successivamente indicato che non potevano tuttavia beneficiare di taluna delle deroghe regionali previste dall'art. 87, n. 3, CE. Infatti la Commissione ha fatto presente che i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa non erano ammissibili alla deroga prevista all'art. 87, n. 3, lett. a), CE in ragione del prodotto interno lordo pro capite troppo elevato (v. punto 78 della decisione 2002/820; punto 85 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). Ha aggiunto che i crediti di imposta non potevano neppure essere autorizzati sulla base dell'art. 87, n. 3, lett. c), CE, dal momento che la loro entità eccedeva i limiti massimi previsti nelle carte degli aiuti regionali succedutesi (punto 79 della decisione 2002/820; punto 86 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). La Commissione ha altresì precisato che, inoltre, essi erano tali da contemplare investimenti di sostituzione, nonché spese connesse ai «processi di investimento» e agli «investimenti in fase di preparazione». Orbene, la Commissione ha ritenuto che, in assenza di precisa definizione di tali termini, non poteva escludersi che l'oggetto degli aiuti di cui trattasi

possa aver incluso, oltre all'investimento iniziale, anche altre spese non qualificabili come spese d'investimento in applicazione delle norme comunitarie vigenti in materia (punto 82 della decisione 2002/820; punto 88 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). Ha fatto presente che le misure di cui trattasi non erano state limitate alle zone ammissibili, né assoggettate a massimali e non potevano pertanto essere considerate compatibili ai sensi della deroga regionale prevista dall'art. 87, n. 3, lett. c), CE (punto 84 della decisione 2002/820; punto 90 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

203 Per quanto riguarda le misure a favore delle spese di investimento che non corrispondono alla definizione comunitaria, la Commissione ha considerato che esse facevano parte della categoria degli aiuti al funzionamento, in linea di principio vietati e che non potevano, nella specie, fruire della deroga prevista dall'art. 87, n. 3, lett. a), CE (punti 85 e 86 della decisione 2002/820; punti 91 e 92 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

204 La Commissione ha constatato che le misure di cui trattasi non potevano fruire della deroga di cui all'art. 87, n. 3, lett. c), CE sugli aiuti destinati a facilitare lo sviluppo di talune attività, poiché non erano conformi alle disposizioni comunitarie applicabili né per quanto concerne le PMI (punto 88 della decisione 2002/820; punto 94 delle decisioni 2003/27 e 2002/894), né per quanto riguarda le grandi imprese, poiché i regimi di cui trattasi non contemplavano talune attività (punti 89 e 90 della decisione 2002/820; punti 95 e 96 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

205 Del resto, in assenza di restrizioni settoriali, la Commissione ha rilevato che i crediti di imposta del 45% erano tali da non rispettare le norme settoriali (punto 91 della decisione 2002/820; punto 97 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

206 La Commissione ha infine considerato che i regimi di cui trattasi non potevano neppure beneficiare delle altre deroghe previste dall'art. 87, nn. 2 e 3, CE (punto 94 della decisione 2002/820; punto 100 delle decisioni 2003/27 e 2002/894). Ha da ciò concluso che i regimi di aiuto di cui trattasi erano incompatibili con il mercato comune.

207 Ha aggiunto che le decisioni impugnate, le quali riguardavano regimi di aiuti, non escludevano l'eventualità che degli aiuti individuali fossero considerati in tutto o in parte compatibili con il mercato comune sulla base delle loro caratteristiche proprie (punto 98 della decisione 2002/820; punto 105 della decisione 2003/27; punto 107 della decisione 2002/894).

208 Da quanto precede risulta che, tenuto conto, da un lato, della natura dei regimi di aiuti delle misure di cui trattasi e, dall'altro lato, dell'assenza di comunicazione delle informazioni da parte delle autorità spagnole circa i beneficiari dei regimi di cui trattasi, nonostante le richieste della Commissione a tal riguardo, l'analisi della Commissione non può considerarsi astratta.

209 La Confebask non fornisce del resto alcun elemento che suffraghi in un qualche modo il carattere assertivamente errato dell'analisi della Commissione circa la compatibilità delle misure di cui trattasi con il mercato comune. In particolare la Confebask non solleva alcun argomento che dimostri che l'applicazione degli orientamenti del 1998 avrebbe, nella specie, inficiato, in un qualche modo, la legittimità delle decisioni impugnate.

210 Da ciò consegue che il motivo che contesta l'incompatibilità dei crediti di imposta di cui trattasi con il mercato comune è infondato.

C – Sul motivo che deduce uno sviamento di potere (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Argomenti delle parti

211 La Confebask sostiene più volte nelle sue memorie che la Commissione è incorsa in

sviamento di potere dal momento che ha utilizzato le sue competenze ai sensi dell'art. 87 CE ad un fine di armonizzazione dei sistemi fiscali degli Stati membri. La Confebask sostiene che, essendo falliti i tentativi di armonizzazione della Commissione, le decisioni impugnate si iscrivono nell'ambito di un processo globale, intrapreso dalla Commissione, per armonizzare la tassazione diretta delle imprese tramite gli aiuti di Stato invece di utilizzare la via appropriata, a tal fine prevista dall'art. 96 CE.

212 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, conclude per il rigetto di tale motivo.

2. Giudizio del Tribunale

213 Si deve ricordare che una decisione è viziata da sviamento di potere solo se, in base a indizi oggettivi, pertinenti e concordanti, risulta adottata allo scopo esclusivo, o quanto meno determinante, di raggiungere fini diversi da quelli dichiarati (v. sentenze della Corte 22 novembre 2001, causa C-110/97, Paesi Bassi/Consiglio, Racc. pag. I-8763, punto 137, e giurisprudenza ivi citata, e Ramondín e a./Commissione, punto 45 supra, punto 44).

214 Orbene, la Confebask non deduce, nella specie, alcun indizio obiettivo che consenta di concludere che l'effettivo scopo perseguito dalla Commissione, adottando le decisioni impugnate, era quello di ottenere un'armonizzazione fiscale.

215 Inoltre, la Confebask non dimostra neppure l'esistenza di una qualsiasi armonizzazione di fatto che sarebbe stata realizzata a livello comunitario dalle decisioni impugnate (v., in questo senso, sentenza Ramondín, punto 43 supra, punto 85).

216 Alla luce di quanto sopra considerato, il motivo che deduce uno sviamento di potere è infondato e va respinto.

D – Sul motivo che qualifica gli aiuti controversi come esistenti (cause T-265/01, T-266/01 e T-270/01)

1. Argomenti delle parti

217 La Confebask sostiene che, ammesso che le Normas Forales di cui trattasi costituiscano aiuti di Stato, essi dovrebbero essere qualificati come aiuti esistenti e l'obbligo di recupero dovrebbe di conseguenza essere annullato.

218 In primo luogo, nella causa T-265/01, la Confebask sostiene che il Territorio Histórico de Álava ha istituito nel 1981, 1983 e 1984, cioè prima dell'adesione del Regno di Spagna alla Comunità, crediti di imposta «sostanzialmente identici» alla sesta disposizione supplementare della Norma Foral n. 22/1994 de Álava, al fine di promuovere gli investimenti. La Confebask menziona così il credito di imposta del 15% dell'investimento istituito nel 1981, soggetto a condizioni di mantenimento dell'occupazione per due anni, di aumento del personale e degli investimenti, la cui percentuale è passata al 20% nel 1984; il credito di imposta del 50% istituito nel 1983 conseguente alle inondazioni del 1983 che avevano danneggiato gli immobilizzi; quello del 50% degli investimenti effettuati nel 1984 e nel 1985 pure soggetto a talune condizioni, in particolare di autofinanziamento di almeno il 25%. Si tratta pertanto, secondo la Confebask, di un aiuto esistente ai sensi dell'art. 1, lett. b), i), del regolamento n. 659/1999.

219 In secondo luogo, nelle cause T-265/01, T-266/01 e T-270/01, la Confebask sostiene che le Normas Forales di cui trattasi si iscrivono nel solco di disposizioni adottate dopo l'adesione del Regno di Spagna alla Comunità e nei confronti delle quali la Commissione non ha formulato

obiezioni.

220 La Confebask a tal riguardo sostiene, nella causa T²⁷⁰/01, che il Territorio Histórico de Guipúzcoa ha emanato il 22 aprile 1986 e il 27 aprile 1987 le Normas Forales nn. 4/1986 e 14/1987, contenenti riduzioni di imposta del 50% degli investimenti, analoghe, a suo avviso, a quelle istituite nelle decisioni impugnate.

221 Sostiene altresì, nelle cause T²⁶⁵/01, T²⁶⁶/01 e T²⁷⁰/01, che i crediti di imposta istituiti nel 1988 nei tre Territorios Históricos, e i regimi fiscali controversi nella specie sono molto simili. Orbene, secondo la Confebask, tali crediti di imposta del 1988 sono stati autorizzati dalla Commissione nella decisione 10 maggio 1993, 93/337/CEE, relativa ad un sistema di aiuti fiscali agli investimenti nel Paese Basco (GU L 134, pag. 25). Fa inoltre riferimento ad una lettera della Commissione 3 febbraio 1995, secondo la quale quest'ultima avrebbe preso atto che l'incompatibilità dei crediti di imposta del 1988 con riferimento alla libertà di investimento era stata corretta.

222 La Confebask aggiunge che la giurisprudenza esige una modifica sostanziale della misura affinché essa possa essere qualificata come aiuto nuovo. L'art. 1, lett. c), del regolamento n. 659/1999, nella misura in cui menzionerebbe «ogni modifica» e restringerebbe così la nozione di aiuto esistente, non dovrebbe essere interpretato in violazione della giurisprudenza, pena ledere i diritti delle amministrazioni e delle imprese interessate.

223 In terzo luogo la Confebask sostiene che le decisioni impugnate sono il risultato di un mutato atteggiamento della Commissione nei confronti degli sgravi fiscali, dal momento che la Commissione non aveva mai in precedenza sostenuto, e in particolare nella sua decisione 93/337 sui crediti di imposta del 1988, che una misura poteva essere «specificata» per il solo motivo che il suo campo di applicazione è limitato nel tempo o in modo quantitativo. Tenuto conto di tale cambiamento dottrinale, le Normas Forales di cui trattasi avrebbero dovuto essere state trattate come aiuti esistenti ai sensi dell'art. 1, lett. b), v), del regolamento n. 659/1999.

224 La Confebask deduce altresì tale mutamento di atteggiamento della Commissione dal fatto che il membro della Commissione preposto alle questioni di concorrenza avrebbe dichiarato il 17 marzo 1997 ad una delegazione della Comunidad autónoma de La Rioja, in merito ai regimi di esenzione dall'imposta sulle società, istituiti nel 1983 dai Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa, che il loro esame esulava dalla competenza dell'Unione europea. Secondo la Confebask tale dichiarazione significa infatti che la Commissione ha inizialmente analizzato tali regimi di esenzione nel 1993 come misure fiscali a carattere generale e non come aiuti di Stato. Infine, tale mutamento di atteggiamento della Commissione troverebbe la sua origine nella comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese. A tal riguardo, dalla relazione della Commissione 9 febbraio 2004, C (2004) 434, relativa alla sua attuazione, risulterebbe che l'obiettivo di tale comunicazione non era solo quello di chiarire l'applicazione nella materia delle norme relative agli aiuti di Stato, ma anche di rafforzarle.

225 Di fronte ad una siffatta evoluzione, la Confebask considera che le Normas Forales di cui trattasi debbono essere analizzate come aiuti esistenti conformemente all'art. 1, lett. b), v), del regolamento n. 659/1999.

226 La Confebask sostiene infine che le misure fiscali di cui trattasi avevano come scopo quello di «stimolare gli investimenti che avrebbero potuto non essere realizzati in assenza di tale incentivo». Da ciò deduce che il recupero delle somme di cui trattasi si risolve nel ritiro di tali investimenti. Inoltre, siffatti obblighi collocherebbero le imprese in una difficile situazione.

227 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad autónoma de La Rioja, conclude per il rigetto

di tale motivo in quanto infondato.

2. Giudizio del Tribunale

228 Il Trattato CE istituisce procedimenti distinti a seconda che gli aiuti siano esistenti o nuovi. Mentre gli aiuti nuovi debbono, conformemente all'art. 88, n. 3, CE, essere previamente notificati alla Commissione e ad essi non può essere data esecuzione prima che il procedimento si sia concluso con una decisione definitiva, gli aiuti esistenti possono, conformemente all'art. 88, n. 1, CE, essere regolarmente attuati fin tanto che la Commissione non avrà constatato la loro incompatibilità (sentenza Banco Exterior de España, punto 125 supra, punto 22, e sentenza del Tribunale 15 giugno 2000, cause riunite T?298/97, T?312/97, T?313/97, T?315/97, da T?600/97 a T?607/97, T?1/98, da T?3/98 a T?6/98 e T?23/98, Alzetta e a./Commissione, Racc. pag. II?2319, punto 148). Gli aiuti esistenti possono pertanto costituire solo l'oggetto, se del caso, di una decisione di incompatibilità che produce effetti per il futuro (sentenza Alzetta e a./Commissione, cit., punto 147).

229 L'art. 1, lett. b), i), del regolamento n. 659/1999, entrato in vigore il 16 aprile 1999 e pertanto applicabile all'atto dell'adozione delle decisioni impugnate, prevede che per aiuto esistente si devono intendere «tutte le misure di aiuto esistenti in uno Stato membro prima dell'entrata in vigore del Trattato ossia tutti i regimi di aiuti e gli aiuti individuali ai quali è stata data esecuzione prima dell'entrata in vigore del Trattato e che sono ancora applicabili dopo tale entrata in vigore».

230 Per quanto riguarda, in primo luogo, le disposizioni controverse nella causa T?265/01, è pacifico che esse sono state adottate dal Territorio Histórico de Álava dal 1994 al 1999, cioè in un periodo in cui il Regno di Spagna era già uno Stato membro.

231 Orbene, contrariamente a quanto affermato dalla Confebask, tali disposizioni adottate dal 1994 al 1999 non possono essere considerate «sostanzialmente identiche» alle disposizioni del 1981, 1983 e 1984, che istituiscono crediti di imposta, da essa invocate (v. punto 218 supra).

232 Infatti, dagli elementi versati agli atti, e in particolare dal punto 72 della decisione 2002/820 e dal ricorso della Confebask stesso, risulta che, da un lato, le condizioni di applicazione e, quindi, la cerchia dei beneficiari dei crediti di imposta sono state modificate e che, dall'altro, la base di calcolo e la percentuale dei crediti di imposta sono state pure modificate. Inoltre, le disposizioni delle Normas Forales succedutesi, che istituiscono i crediti di imposta, sono di applicazione limitata nel tempo. La durata degli aiuti è stata pertanto egualmente modificata.

233 Orbene, siffatte modifiche appaiono come sostanziali secondo l'accezione della giurisprudenza applicabile (v., in questo senso, sentenze del Tribunale 30 gennaio 2002, causa T?35/99, Keller e Keller Meccanica/Commissione, Racc. pag. II?261, punto 62; 30 aprile 2002, cause riunite T?195/01 e T?207/01, Government of Gibraltar/Commissione, Racc. pag. II?2309, punto 111, e Demesa, punto 43 supra, punto 175).

234 Pertanto, le disposizioni controverse sul Territorio Histórico de Álava non possono essere qualificate come aiuti esistenti ai sensi dell'art. 1, lett. b), i), del regolamento n. 659/1999.

235 In secondo luogo, la Confebask sostiene che le Normas Forales qui controverse costituiscono il prolungamento di Normas Forales autorizzate.

236 L'art. 1, lett. b), ii), del regolamento n. 659/1999 intende per aiuti esistenti «gli aiuti autorizzati, ossia i regimi di aiuti e gli aiuti individuali che sono stati autorizzati dalla Commissione o dal Consiglio».

237 In primo luogo, nella causa T²⁷⁰/01, la Confebask sostiene, a tal proposito, che il Territorio Histórico de Guipúzcoa ha emanato il 22 aprile 1986 e il 27 aprile 1987 le Normas Forales nn. 4/1986 e 14/1987, contenenti misure analoghe a quelle controverse nelle decisioni impugnate.

238 Tuttavia, è sufficiente a tal riguardo constatare che la Confebask non dimostra in alcun modo che tali disposizioni del 1986 e 1987 sarebbero state autorizzate dalla Commissione. Inoltre, comunque, tali disposizioni istituivano vantaggi fiscali limitati agli anni 1986 e 1987. Di conseguenza, anche se la Norma Foral n. 7/1997 de Guipúzcoa contenesse disposizioni analoghe, essa resterebbe cionondimeno un nuovo aiuto (v., in questo senso, sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 175).

239 In secondo luogo, nelle cause T²⁶⁵/01, T²⁶⁶/01 e T²⁷⁰/01, la Confebask sostiene che i crediti di imposta di cui trattasi sui tre Territorios Históricos e i crediti di imposta del 1988, assertivamente autorizzati dalla Commissione nella sua decisione 93/337, sono molto simili (v. punto 221 supra).

240 Orbene, da un lato il Tribunale rileva che i crediti di imposta del 1988 differiscono sostanzialmente da quelli controversi nella specie, con riferimento allo stesso tempo alla percentuale del credito di imposta, al limite di investimento ammissibile e alla durata.

241 D'altro lato, la Confebask fa un'errata lettura della decisione 93/337 e della lettera della Commissione 3 febbraio 1995. Infatti, in tale decisione la Commissione ha qualificato gli aiuti di cui trattasi come incompatibili con il mercato comune non solo perché erano in contrasto con l'art. 43 CE, ma anche perché non rispettavano le diverse discipline degli aiuti, in particolare la disciplina degli aiuti regionali, quella degli aiuti settoriali, quelli degli aiuti alle PMI e quella sul cumulo degli aiuti (punto V della decisione 93/337). Per quanto riguarda la lettera 3 febbraio 1995, si deve constatare che la Commissione prende ivi unicamente atto del fatto che il regime fiscale di cui trattasi non viola più l'art. 43 CE senza tuttavia pronunciarsi sulla questione se il regime di cui trattasi rispetti le diverse discipline di aiuti menzionati nella decisione 93/337 (v., in questo senso, sentenza Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, punto 45 supra, punti 48 e 49, e sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 237).

242 Pertanto, anche supponendo che possano essere considerati identici a quelli del 1988, i crediti di imposta qui controversi non possono essere considerati autorizzati dalla Commissione.

243 In terzo luogo, la Confebask sostiene che, tenuto conto del cambiamento dottrinale della Commissione con riferimento ai criteri di selettività, i regimi fiscali controversi avrebbero dovuto essere trattati come aiuti esistenti ai sensi dell'art. 1, lett. b), v), del regolamento 659/1999.

244 Conformemente all'art. 1, lett. b), v), del regolamento n. 659/1999 costituiscono aiuti esistenti «gli aiuti considerati aiuti esistenti in quanto può essere dimostrato che al momento della loro attuazione non costituivano aiuti, ma lo sono diventati successivamente a causa dell'evoluzione del mercato comune e senza aver subito modifiche da parte dello Stato membro».

245 Tale nozione di «evoluzione del mercato comune» può essere intesa come una modifica del contesto economico e giuridico nel settore interessato dalla misura di cui trattasi (sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, punto 108 supra, punto 71). Una siffatta modifica può, in particolare, derivare dalla liberalizzazione di un mercato inizialmente chiuso alla concorrenza (sentenza del Tribunale 4 aprile 2001, causa T²⁸⁸/97, Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia/Commissione, Racc. pag. II⁷¹¹⁶⁹, punto 89).

246 Nella specie, l'argomento della Confebask consiste nell'invocare cambiamenti di valutazione

della Commissione.

247 Orbene, da un lato, è giocoforza constatare che gli elementi dedotti dalla Confebask non consentono di concludere che i criteri di selettività applicati dalla Commissione nella sua valutazione delle misure fiscali nell'ottica dell'art. 87, n. 1, CE abbiano conosciuto un cambiamento successivamente all'adozione delle misure fiscali controverse.

248 Infatti, la circostanza che nella decisione 93/337, invocata dalla Confebask, la Commissione abbia fondato la selettività dei crediti di imposta del 1988 sulla base dell'applicazione di taluni criteri non vuol dire tuttavia che essa non avrebbe potuto constatare la selettività di tali misure sulla base di un altro criterio (v. in questo senso, sentenza *Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione*, punto 22 *supra*, punto 99). Ciò non vuol pertanto dire neppure che la Commissione non poteva utilizzare altri criteri per concludere per il carattere selettivo dei crediti di imposta di cui trattasi nella specie, dal momento che l'applicazione di tali criteri consentiva di concludere per l'esistenza di una misura che favorisce «talune imprese o talune produzioni» ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE.

249 Parimenti, nella comunicazione del 1998 sugli aiuti fiscali alle imprese, la Commissione, la quale si appoggia in ampia misura sulla giurisprudenza della Corte e del Tribunale, apporta chiarimenti circa l'applicazione degli artt. 87 CE e 88 CE alle misure fiscali senza annunciare una modifica dei criteri di valutazione circa le misure fiscali con riferimento agli artt. 87 CE e 88 CE (sentenze *Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione*, punto 22 *supra*, punto 79, e *Diputación Foral de Álava e a./Commissione*, punto 76 *supra*, punto 83). La relazione C (2004) 434 relativa all'attuazione di tale comunicazione conferma l'obiettivo di chiarificazione e di rafforzamento dell'applicazione, alle misure fiscali, delle norme in materia di aiuti di Stato al fine di ridurre le distorsioni di concorrenza, precisando espressamente di non annunciare cambiamenti di prassi della Commissione in materia. Infine il testo di una interrogazione di un senatore spagnolo al governo spagnolo, che evoca esternazioni assertivamente attribuite al membro della Commissione preposto alle questioni di concorrenza, nel corso di una riunione del 17 marzo 1997, non può attestare un cambiamento di valutazione della Commissione circa i criteri di selettività.

250 Dall'altro lato, anche a supporre che la Confebask abbia dimostrato un cambiamento di dottrina della Commissione nei confronti dei criteri di selettività, un siffatto argomento non dimostrerebbe l'esistenza di un'«evoluzione del mercato comune» ai sensi dell'art. 1, lett. b), v), del regolamento n. 659/1999. Infatti tale nozione di «evoluzione del mercato comune» non contempla l'ipotesi in cui la Commissione muti la sua valutazione sulla sola base di una applicazione più rigorosa delle norme del Trattato in materia di aiuti di Stato (sentenza *Belgio e Forum 187/Commissione*, punto 108 *supra*, punto 71).

251 Pertanto, la condizione relativa all'«evoluzione del mercato comune» ai sensi dell'art. 1, lett. b), v), del regolamento n. 659/1999 non è soddisfatta e l'argomento che deduce il carattere esistente delle misure fiscali controverse va pertanto respinto.

252 Per ultimo, non può essere tratto argomento dalle difficoltà che deriverebbero dall'obbligo di recupero, dal momento che la qualificazione come aiuto esistente o come aiuto nuovo non dipende dall'esistenza o meno di siffatte difficoltà.

253 Alla luce di tutto quanto precede, si deve quindi concludere che i crediti di imposta controversi costituiscono aiuti nuovi che dovevano essere notificati alla Commissione in forza dell'art. 88, n. 3, CE e ai quali non poteva essere data esecuzione prima che la Commissione avesse adottato una decisione definitiva sulle misure di cui trattasi.

E – Sul motivo che deduce un vizio di procedura e una violazione dei principi di certezza del diritto, di buona amministrazione, di tutela del legittimo affidamento e di parità di trattamento (cause da T?227/01 a T?229/01 nonché T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

254 La Confebask in primo luogo, nell'ambito dei suoi ricorsi nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, solleva una censura procedurale intesa a contestare il rifiuto da parte della Commissione di prendere in considerazione le sue osservazioni durante il procedimento di indagine formale. In secondo luogo, i ricorrenti e le intervenienti a loro sostegno nelle cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 contestano il recupero degli aiuti di cui trattasi in quanto un siffatto recupero violerebbe i principi di certezza del diritto e di buona amministrazione, il principio di tutela del legittimo affidamento nonché il principio della parità di trattamento.

1. Sulla censura che deduce un vizio di procedura

a) Argomenti delle parti

255 La Confebask rimprovera alla Commissione di aver escluso, per tardività, gli argomenti complementari da lei sviluppati in un documento del 29 dicembre 2000. Orbene, il termine impartito per comunicare osservazioni non sarebbe un termine di decadenza. Nel rifiutare di prendere in considerazione tale argomento la Commissione avrebbe derogato alla flessibilità che caratterizzerebbe la sua prassi abituale e avrebbe violato il principio di tutela del legittimo affidamento. Inoltre, il principio di buona amministrazione la obbligherebbe a esaminare con cura e imparzialità tutti gli elementi pertinenti nel caso di specie.

256 La Confebask sostiene altresì che le sue osservazioni complementari avrebbero potuto essere prese in considerazione poiché la Commissione ha adottato le decisioni impugnate solo sette mesi più tardi, cioè l'11 luglio 2001. Inoltre, le sue osservazioni erano fondate su un fatto nuovo, e cioè l'adozione da parte della Commissione della decisione 31 ottobre 2000, 2001/168/CECA, relativa alle leggi spagnole sull'imposta sulle società (GU 2001, L 60, pag. 57).

257 Infine la Confebask afferma di tenere fermi gli argomenti di cui trattasi affinché essi siano valutati dal Tribunale.

258 La Commissione contesta la fondatezza di tale censura.

b) Giudizio del Tribunale

259 L'art. 6, n. 1, del regolamento n. 659/1999 dispone:

«La decisione di avvio del procedimento d'indagine formale (...) invita lo Stato membro e tutti gli altri interessati a formulare le loro osservazioni entro un termine stabilito, di norma non superiore a un mese. In casi debitamente giustificati la Commissione può prorogare tale termine».

260 Nella specie, la Confebask ha comunicato osservazioni alla Commissione il 4 gennaio e il 13 aprile 2000, cioè entro il termine di un mese a partire dalla pubblicazione sulla Gazzetta ufficiale delle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale impartito dalla Commissione (v. punto 22 supra). Per contro, le osservazioni complementari della Confebask, prodotte il 29 dicembre 2000 e registrate il 3 gennaio 2001, non sono state prese in considerazione dalla Commissione in quanto pervenute fuori termine e in quanto la Confebask non ha mai presentato una domanda di proroga del termine impartito ai sensi dell'art. 6, n. 1, del regolamento n. 659/1999 (punto 50 della decisione 2002/820; punto 46 delle decisioni 2003/27 e 2002/894).

261 La Confebask deduce, in sostanza, la prassi abituale della Commissione che, a suo avviso, ha fondato il suo legittimo affidamento nel fatto che le sue osservazioni sarebbero state prese in considerazione, anche se depositate fuori termine.

262 Il Tribunale ricorda che, secondo la costante giurisprudenza, il diritto di avvalersi del principio di tutela del legittimo affidamento si estende ad ogni soggetto in cui un'istituzione comunitaria ha ingenerato fondate aspettative. Inoltre, nessuno può invocare la violazione di tale principio in assenza di assicurazioni precise fornite dall'amministrazione (v. sentenza Belgio e Forum 187/Commissione, punto 108 supra, punto 147, e la giurisprudenza ivi citata).

263 Orbene, nella specie, la Confebask non dimostra in alcun modo che la Commissione le avrebbe garantito, mediante precise assicurazioni, che osservazioni complementari, anche tardive, sarebbero state prese in considerazione pur in assenza di una domanda di proroga del termine. La Confebask, che invoca la prassi della Commissione, non suffraga in alcun modo le sue osservazioni a questo riguardo.

264 L'argomento che deduce la violazione del principio di tutela del legittimo affidamento va quindi a tal riguardo respinto.

265 La Confebask peraltro sostiene che il rifiuto di prendere in considerazione le sue osservazioni complementari è in contrasto con il principio di buona amministrazione.

266 La giurisprudenza prevede che, tra le garanzie conferite dall'ordinamento giuridico comunitario nei procedimenti amministrativi, figura, in particolare, il principio di buona amministrazione, cui si ricollega l'obbligo dell'istituzione competente di esaminare con cura e imparzialità tutti gli elementi pertinenti del caso di specie (v., in questo senso, sentenze della Corte 21 novembre 1991, causa C-269/90, Technische Universität München, Racc. pag. I-5469, punto 14, e Commissione/Sytraval e Brink's France, punto 136 supra, punto 62).

267 Dall'art. 6, n. 1, del regolamento n. 659/1999 (v. punto 259 supra) risulta che, nell'ambito di un procedimento di indagine formale, gli interessati hanno la possibilità di sottoporre le loro osservazioni alla Commissione cui compete quindi adottare, alla luce in particolare delle dette osservazioni, una decisione con la quale constata l'assenza di aiuto o l'esistenza di un aiuto qualificato come compatibile o incompatibile con il mercato comune. Tale disposizione costituisce pertanto una traduzione, nell'ambito del procedimento di controllo degli aiuti di Stato, dei principi sanciti dalla giurisprudenza di cui al punto 266 supra.

268 Resta cionondimeno che l'art. 6, n. 1, del regolamento n. 659/1999 prevede che tali osservazioni debbano essere presentate entro un termine determinato che, è pacifico, nella specie non è stato rispettato per quanto riguarda le osservazioni complementari depositate dalla Confebask il 29 dicembre 2000. È giocoforza altresì constatare che la citata disposizione non prevede la possibilità per una parte interessata di depositare presso la Commissione, di sua sola iniziativa e dopo la scadenza del termine a tal fine previsto, nuove osservazioni.

269 Si deve a questo proposito ricordare che, nell'ambito del procedimento di controllo degli aiuti di Stato, gli interessati non possono pretendere direttamente un dibattito in contraddittorio con la Commissione, quale quello consentito a favore dello Stato membro responsabile della concessione dell'aiuto e non possono avvalersi di diritti così ampi, quali i diritti di difesa in quanto tali (sentenza della Corte 24 settembre 2002, cause riunite C-74/00 P e C-75/00 P, Falck et Acciaierie di Bolzano/Commissione, Racc. pag. I-7869, punto 83, e sentenza Technische Glaswerke Ilmenau/Commissione, punto 198 supra, punti 192 e 193). I principi generali del diritto, quali il principio di buona amministrazione invocato dalla Confebask, non possono consentire al

giudice comunitario di ampliare i diritti processuali conferiti agli interessati, nell'ambito dei procedimenti di controllo degli aiuti di Stato, dal Trattato e dal diritto derivato (sentenza Technische Glaswerke Ilmenau/Commissione, punto 198 supra, punto 194).

270 Ciò considerato, l'affermazione della Confebask secondo la quale la decisione 2001/168 costituiva una circostanza nuova e pertinente che giustifica il deposito delle sue osservazioni complementari è priva di pertinenza in quanto non è tale da rimettere in discussione la giurisprudenza ricordata supra al punto 270.

271 Ad ogni modo, il carattere pertinente ai fini della presente causa della decisione 2001/168 non è in alcun modo dimostrato dalla Confebask. Da tale decisione risulta che le deduzioni fiscali ivi esaminate sono state considerate incompatibili con il mercato comune ma che, tenuto conto delle circostanze della specie, la Commissione ha rinunciato al recupero degli aiuti di cui trattasi basandosi sul principio della tutela del legittimo affidamento. Tuttavia, come sottolineato dalla Commissione, tale legittimo affidamento derivava, da un lato, dall'esistenza di una decisione precedente che aveva dichiarato un altro regime analogo come non costitutivo di un aiuto di Stato e, dall'altro lato, da una risposta della Commissione stessa, situazione che si distingue dalla presente fattispecie.

272 Di conseguenza, la Confesbask non ha dimostrato che la Commissione, astenendosi dal prendere in considerazione le sue osservazioni complementari nel caso di specie, avrebbe violato il principio di buona amministrazione.

273 Alla luce di tutto quanto sopra, la censura che deduce l'esistenza di un vizio di procedura va respinta.

2. Sula censura che deduce una violazione dei principi di certezza del diritto e di buona amministrazione, del principio di tutela del legittimo affidamento e del principio di parità di trattamento

a) Argomenti delle parti

274 I ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, T²⁶⁵/01, T²⁶⁶/01 e T²⁷⁰/01, e le parti intervenienti a loro sostegno contestano l'obbligo di recupero imposto dalle decisioni impugnate basandosi sul principio della tutela del legittimo affidamento.

275 Osservano che il legittimo affidamento delle autorità nazionali e degli operatori economici può derivare dall'assenza di ogni reazione della Commissione a fronte di misure di cui essa ha avuto conoscenza e dalla situazione equivoca da essa creata nel corso di più anni.

276 La Confebask sostiene altresì, in sostanza, che il legittimo affidamento degli operatori nella legittimità di regole generali che istituiscono sgravi fiscali deve essere riconosciuto più facilmente che nel caso di un aiuto individuale.

277 I Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa come pure la Comunidad autónoma del País Vasco deducono che la giurisprudenza secondo cui la tutela del legittimo affidamento presuppone la previa notifica prevista dall'art. 88 CE, esistente in materia di aiuti individuali, non può essere trasposta ai regimi di aiuti.

278 In questo contesto, i ricorrenti, e le intervenienti a loro sostegno considerano che il comportamento della Commissione ha indotto negli operatori economici la convinzione che le misure fiscali controverse non fossero censurabili dal punto di vista comunitario.

279 Invocano in primo luogo la decisione 93/337 sui crediti di imposta del 1988.

280 Secondo la Confebask, la Commissione avrebbe ingenerato il legittimo affidamento degli operatori economici non censurando nella sua decisione 93/337 i crediti di imposta del 1988 sotto il profilo delle regole in materia di aiuti di Stato. In tale decisione, la Commissione avrebbe unicamente considerato che essi violavano le regole relative alla libertà di stabilimento. Corretta tale incompatibilità, con lettera 3 febbraio 1995 essa avrebbe riconosciuto che il Regno di Spagna si era in tal modo conformato ai suoi obblighi. Orbene, le Normas Forales di cui trattasi presenterebbero grandi somiglianze con tali crediti di imposta del 1988. La Confebask riconosce che tale motivo è stato respinto nella sentenza Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, punto 45 supra, ma sostiene che ciò non impedisce di annullare, nella specie, l'obbligo di recupero degli aiuti già concessi. Infatti, sostiene che i ricorrenti nella causa che ha dato luogo alla sentenza Demesa, punto 43 supra, avevano invocato il principio di tutela del legittimo affidamento non solo per opporsi al recupero, ma anche per contestare la qualificazione come aiuto di Stato del credito di imposta che era stato loro concesso. Orbene, i criteri applicabili in materia di qualificazione come aiuto di Stato sarebbero diversi da quelli applicabili in materia di recupero. Pertanto, la constatazione che un aiuto è incompatibile con il mercato comune non ne implicherebbe ineluttabilmente il rimborso.

281 I Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa come pure la Comunidad autónoma del País Vasco rilevano da parte loro che la Commissione non ha basato la sua decisione 93/337 sull'importo minimo dell'investimento richiesto per fruire dei crediti di imposta del 1988. La Commissione si sarebbe basata sull'esistenza di un criterio di selezione regionale e sull'esclusione di talune attività. Secondo le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, la Commissione avrebbe fatto ricorso soltanto a quest'ultimo criterio. Checché ne sia in ambedue i casi di specie, dalla decisione 93/337 risulterebbe a contrario che una limitazione dell'importo di investimenti ammissibili non sarebbe un criterio di selettività. Inoltre, tale decisione non avrebbe richiesto il recupero degli aiuti. Di conseguenza, la Commissione avrebbe leso il legittimo affidamento dei ricorrenti e delle intervenienti a loro sostegno fondando gli atti impugnati sull'esistenza di una condizione di concessione degli sgravi fiscali controversi relativa a un limite minimo di investimento. La Commissione replicherebbe infruttuosamente che non deve esaurire tutti i possibili criteri di selettività, perché un siffatto modo di procedere sarebbe in contrasto con il principio di buona amministrazione.

282 In secondo luogo, i ricorrenti e le intervenienti a loro sostegno nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01 invocano i regimi di esenzione del 1993 e l'atteggiamento della Commissione nei loro confronti. Secondo costoro, i regimi di esenzione del 1993 prevedevano, in particolare, crediti di imposta del 25% soggetti a talune condizioni, tra cui un limite di investimento minimo di ESP 80 milioni, analoghe a quelle dei crediti di imposta controversi nella specie. Orbene, essi sottolineano che la Commissione, che aveva conoscenza dei regimi del 1993 fin da una denuncia del 14 marzo 1994, registrata il 28 aprile 1994, li ha dichiarati incompatibili con il mercato comune solo nelle decisioni della Commissione 20 dicembre 2001, 2003/28/CE, relativa al regime di aiuti di Stato al quale la Spagna ha dato esecuzione nel 1993, in favore di alcune imprese di recente costituzione in Álava (Spagna) (GU 2003, L 17, pag. 20); 2003/86/CE, relativa al regime di aiuti di Stato al quale la Spagna ha dato esecuzione nel 1993, in favore di alcune imprese di recente costituzione in Vizcaya (Spagna) (GU 2003, L 40, pag. 11), e 2003/192/CE, relativa al regime di aiuti di Stato al quale la Spagna ha dato esecuzione nel 1993, in favore di alcune imprese di recente costituzione in Guipúzcoa (Spagna) (GU 2003, L 77, pag. 1), oggetto dei ricorsi nelle cause da T⁸⁶/02 a T⁸⁸/02.

283 Le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria evocano altresì l'atteggiamento della

Commissione a seguito della denuncia del 14 marzo 1994 relativa ai regimi di esenzione del 1993. Sostengono che tale atteggiamento avrebbe ingenerato in loro un legittimo affidamento nella legittimità dei crediti di imposta controversi.

284 In terzo luogo, i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa nonché la Comunidad autónoma del País Vasco sostengono che le decisioni adottate dalla Commissione nelle cause che hanno dato luogo alle sentenze Demesa e Ramondín, punto 43 supra, non possono aver inficiato il legittimo affidamento degli operatori economici nelle Normas Forales considerate. Infatti, tali decisioni riguardavano soltanto la concessione, a titolo individuale, di un credito di imposta a due imprese che beneficiavano, inoltre, di altri aiuti.

285 In quarto luogo, le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, intervenienti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, deducono la durata del procedimento preliminare nella specie. Sottolineano che le decisioni di avvio del procedimento di indagine formale sono state pubblicate solo il 4 dicembre 1999 e l'11 marzo 2000, mentre la Commissione ha ammesso che la questione dei crediti di imposta controversi era stata affrontata nel corso di una riunione del 17 marzo 1997 tra il membro della Commissione preposto alle questioni di concorrenza ed una delegazione della Comunidad autónoma de La Rioja. Invocano a questo proposito il ritardo intervenuto nell'avvio del procedimento di indagine formale e la violazione, da parte della Commissione, del suo dovere di diligenza e di buona amministrazione nonché la violazione del principio di certezza del diritto.

286 In quinto luogo, secondo i ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, le decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale non menzionano né l'obbligo di sospendere l'applicazione delle disposizioni fiscali controverse, né l'esistenza di un eventuale obbligo di recupero nel caso in cui le decisioni definitive avessero confermato l'esistenza di aiuti di Stato.

287 In sesto luogo, la Confebask deduce la lunghezza ingiustificata del procedimento e i ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01 sostengono che la durata dei procedimenti di indagine formale, di 23 mesi nel caso di specie, costituisce una circostanza eccezionale ai sensi della giurisprudenza scaturita dalla sentenza della Corte 24 novembre 1987, causa 223/85, RSV/Commissione (Racc. pag. 4617), tale da impedire il recupero degli aiuti.

288 In settimo luogo, le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria sostengono che, in cause molto simili, la Commissione ha preso d'ufficio in considerazione gli elementi costitutivi di un legittimo affidamento e ha rinunciato a esigere il recupero degli aiuti illegali. Citano in particolare le decisioni della Commissione su centri di coordinamento [decisioni della Commissione 22 agosto 2002, 2003/81/CE, relativa al regime di aiuti di Stato applicato dalla Spagna ai «Centri di coordinamento di Biscaglia» (GU 2003, L 31, pag. 26); 5 settembre 2002, 2003/512/CE, relativa al regime di aiuti cui la Germania ha dato esecuzione in favore di centri di controllo e coordinamento (GU 2003, L 177, pag. 17); 16 ottobre 2002, 2003/438/CE, relativa al regime di aiuto di Stato C 50/01 (ex NN 47/2000) – Società finanziarie – cui il Lussemburgo ha dato esecuzione (GU 2003, L 153, pag. 40), e 13 maggio 2003, 2004/76/CE, relativa al regime di aiuto di Stato applicato dalla Francia a favore dei centri di coordinamento e centri logistici (GU 2004, L 23, pag. 1)]. Citano altresì la decisione 2001/168. Sostengono che da tale prassi decisionale emerge parimenti una manifesta violazione del principio di parità di trattamento.

289 I ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01 sostengono infine che l'obbligo di recupero avrebbe dovuto essere limitato agli investimenti realizzati dopo la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale dell'avvio del procedimento di indagine formale.

290 La Commissione, sostenuta dalla Comunidad Autónoma de La Rioja, conclude per il rigetto di tale motivo.

b) Giudizio del Tribunale

Sulla censura che deduce la violazione dei principi di certezza del diritto e di buona amministrazione in ragione della durata dell'indagine preliminare

291 Le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, intervenienti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, sostengono che la durata del procedimento preliminare è in contrasto con il principio di certezza del diritto e di buona amministrazione (v. punto 285 supra).

292 Per quanto riguarda la ricevibilità di tale censura, si deve ricordare che, secondo l'art. 40, quarto comma, dello Statuto della Corte, applicabile al Tribunale in forza dell'art. 53 del medesimo Statuto, le conclusioni dell'istanza d'intervento possono avere come oggetto soltanto l'adesione alle conclusioni di una delle parti. Inoltre, secondo l'art. 116, n. 3, del regolamento di procedura, l'interveniente accetta il procedimento nello stato in cui questo si trova all'atto del suo intervento. Orbene, benché tali disposizioni non ostino a che l'interveniente menzioni argomenti diversi da quelli della parte che esso sostiene, ciò vale, nondimeno, purché questi non modifichino il quadro della controversia e purché l'intervento sia sempre inteso a sostegno delle conclusioni presentate da quest'ultima (v. sentenza del Tribunale 13 aprile 2005, causa T²/03, Verein für Konsumenteninformation/Commissione, Racc. pag. II¹¹²¹, punto 52).

293 Spetta pertanto al Tribunale, per decidere sulla ricevibilità dei motivi dedotti da un interveniente, verificare se essi si ricollegano all'oggetto della controversia come definita dalle parti principali.

294 Nella specie, è giocoforza constatare che i ricorrenti censurano la durata del procedimento con riferimento alla censura di violazione del principio di tutela del legittimo affidamento (v. supra punto 287). La censura sollevata dalle intervenienti, per quanto distinta da quella dei ricorrenti, deve quindi considerarsi collegata all'obiettivo della controversia quale è stato definito dai ricorrenti e non avente l'effetto di modificarne il quadro. Essa è pertanto ricevibile.

295 Per quanto riguarda il merito, le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria deducono il ritardo intervenuto nell'avvio del procedimento di indagine formale.

296 Il Tribunale ricorda che all'epoca in cui la Commissione ha avuto conoscenza delle disposizioni fiscali controverse e fino al 16 aprile 1999, data di entrata in vigore del regolamento n. 659/1999, essa non era soggetta a termini specifici. Doveva nondimeno fare in modo di non ritardare a tempo indefinito l'esercizio dei suoi poteri al fine di rispettare il requisito fondamentale della certezza del diritto (sentenze della Corte Falck e Acciaierie di Bolzano/Commissione, punto 269 supra, punto 140, e 23 febbraio 2006, cause riunite C³⁴⁶/03 e C⁵²⁹/03, Atzeni e a., Racc. pag. I¹⁸⁷⁵, punto 61).

297 Infatti, nella misura in cui ha competenza esclusiva per valutare la compatibilità di un aiuto di Stato con il mercato comune, la Commissione è tenuta, nell'interesse di una corretta amministrazione delle norme fondamentali del Trattato relative agli aiuti di Stato, a procedere ad un esame diligente e imparziale di una denuncia relativa all'esistenza di un aiuto incompatibile con il mercato comune. Ne consegue che la Commissione non può prolungare indefinitamente l'esame preliminare di misure statali che hanno formato oggetto di una denuncia. Il carattere ragionevole della durata dell'esame di una denuncia dev'essere valutato sulla scorta delle circostanze specifiche di ciascuna pratica e, in particolare, del contesto della stessa, delle varie fasi procedurali che la Commissione deve espletare e della complessità della pratica (sentenza del Tribunale 10 maggio 2006, causa T³⁹⁵/04, Air One/Commissione, Racc. pag. II¹³⁴³, punto 61).

298 Nella specie, dalle decisioni impugnate risulta che la Commisisione ha avuto conoscenza dei crediti di imposta istituiti dalle legislazioni tributarie di cui trattasi tramite informazioni raccolte in occasione dei procedimenti avviati avverso aiuti di Stato a favore delle imprese Demesa e Ramondín, oggetto di denunce rispettivamente l'11 giugno 1996 e il 2 ottobre 1997.

299 Risulta del resto dalle decisioni impugnate che, con lettere 17 agosto 1999, la Commissione ha informato il Regno di Spagna della sua decisione di avviare il procedimento di indagine formale avverso i tre regimi controversi.

300 Dal momento in cui la Commissione ha avuto conoscenza dei regimi di aiuti controversi e l'avvio del procedimento di indagine formale è pertanto trascorso un periodo di tempo che può essere stimato in 38 mesi (dal giugno 1996 all'agosto 1999).

301 Tuttavia, si deve in primo luogo rilevare che le misure fiscali controverse, prorogate con modifiche fino al 31 dicembre 1999 per quanto riguarda il credito di imposta di Álava, richiedevano, da parte della Commissione, un esame approfondito della normativa spagnola nonché di questioni di fatto e di diritto complesse.

302 In secondo luogo, per quanto riguarda il contesto nel quale tali crediti di imposta si iscrivono, sino all'avvio del procedimento di indagine formale il 17 agosto 1999, la Commissione ha, tra l'altro, proceduto all'esame delle denunce presentate avverso vantaggi fiscali concessi alla Demesa e alla Ramondín, a conclusione del quale ha adottato la decisione di avviare il procedimento formale di indagine, il 16 dicembre 1997 per quanto riguarda la Demesa e il 30 aprile 1999, per quanto riguarda la Ramondín. Ha successivamente adottato le decisioni 1999/718 (Demesa) e 2000/795 (Ramondín).

303 Orbene, anche se si trattasse di aiuti individuali, resta cionondimeno che i crediti di imposta controversi in quelle cause sono stati concessi sulla base della sesta disposizione supplementare della Norma Foral n. 22/1994 de Álava, controversa nella specie, nel Territorio Histórico de Álava (cause T?227/01 e T?265/01), la cui analogia con le disposizioni controverse nei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa (cause T?228/01, T?229/01, T?266/01 e T?270/01) non viene negata.

304 Si deve in terzo luogo constatare che la durata del procedimento è, quanto meno in parte, imputabile alle autorità spagnole.

305 Infatti, dagli elementi versati agli atti risulta che la Commissione ha avuto a disposizione le informazioni necessarie per avviare il procedimento di indagine formale solo il 2 giugno 1999. In tale senso, per quanto riguarda il credito di imposta applicabile nel Territorio Histórico de Álava, la Commissione ha ricevuto informazioni solo tramite due denunce relative agli aiuti di Stato a favore delle imprese Demesa e Ramondín. Successivamente, oltre alla riunione del 17 marzo 1997 tra la Comunidad autónoma de La Rioja e gli uffici della Commissione menzionata dalle parti, le decisioni impugnate menzionano informazioni informali ricevute dalla Commissione circa i crediti di imposta applicabili nei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa (v. punto 17 supra).

306 Il 15 marzo 1999 la Commissione ha pertanto rivolto una richiesta di informazioni alle autorità spagnole in merito a tali regimi non notificati. Queste ultime hanno chiesto due volte proroghe del termine impartito per rispondere. Hanno infine fatto pervenire la risposta solo il 2 giugno 1999.

307 Pertanto, tenuto conto del contesto e delle circostanze così ricordate, la Commissione, nell'avviare il procedimento di indagine formale il 17 agosto 1999 non ha leso con il suo

comportamento il principio generale di certezza del diritto.

308 Per quanto riguarda infine gli argomenti relativi alla violazione, da parte della Commissione, del principio di buona amministrazione, si deve constatare che essi sono in sostanza strettamente connessi con l'argomento relativo alla violazione del principio di certezza del diritto in ragione della durata dell'esame preliminare e debbono pertanto, alla luce di quanto sopra, essere respinti.

309 In conclusione, la censura che deduce la violazione dei principi di certezza del diritto e di buona amministrazione deve essere respinta.

Sulla censura che deduce la violazione del principio di tutela del legittimo affidamento

310 Si deve ricordare, in limine, che il legittimo affidamento nella regolarità di un aiuto può essere invocato solo se tale aiuto è stato concesso nel rispetto del procedimento previsto dall'art. 88 CE (sentenza della Corte 20 settembre 1990, causa C⁵/89, Commissione/Germania, Racc. pag. I³⁴³⁷, punto 14; e sentenza Regione autonoma della Sardegna/Commissione, punto 94 supra, punto 64).

311 Infatti, un'autorità regionale e un operatore economico diligenti debbono di norma essere in grado di assicurarsi che tale procedura sia stata rispettata (sentenze della Corte Commissione/Germania, punto 310 supra, punto 14, e 14 gennaio 1997, causa C¹⁶⁹/95, Spagna/Commissione, Racc. pag. I¹³⁵, punto 51; sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 236).

312 Del resto, dal momento che l'art. 88 CE non opera distinzioni a seconda che si tratti di regimi di aiuti o di aiuti individuali, tali principi sono applicabili anche in caso di regimi di aiuti, contrariamente a quanto sostenuto dalla Confebask (punto 276 supra).

313 Nella specie, è pacifico che i crediti d'imposta contemplati dalle decisioni impugnate sono stati istituiti senza previa notifica in violazione dell'art. 88, n. 3, CE.

314 Tuttavia, la giurisprudenza non esclude la possibilità per i beneficiari di un aiuto illegale in quanto non notificato, come avviene nel caso dei regimi di cui trattasi nella specie, di invocare circostanze eccezionali, che hanno legittimamente potuto ingenerare in loro affidamento nella regolarità di tale aiuto, per opporsi al suo rimborso (sentenza della Corte 10 giugno 1993, causa C¹⁸³/91, Commissione/Grecia, Racc. pag. I³¹³¹, punto 18; v., in questo senso, sentenza Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, punto 45 supra, punto 51; v., in questo senso, sentenze del Tribunale 15 settembre 1998, cause riunite T¹²⁶/96 e T¹²⁷/96, BFM e EFIM/Commissione, Racc. pag. II³⁴³⁷, punti 69 e 70; CETM/Commissione, punto 148 supra, punto 122; e Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia/Commissione, punto 245 supra, punto 107).

315 Quand'anche si supponesse che i ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, che non sono operatori economici ma gli enti territoriali autori dei regimi di aiuti di cui trattasi, abbiano il diritto di invocare un legittimo affidamento (v., in tal senso, sentenza Regione autonoma della Sardegna/Commissione, punto 94 supra, punto 66), occorre però esaminare alla luce di tali principi se gli argomenti da loro invocati rientrino nelle circostanze eccezionali che possono aver ingenerato un legittimo affidamento nella regolarità dei regimi di aiuti di cui trattasi.

316 I ricorrenti e le intervenienti a loro sostegno affermano che il comportamento della Commissione costituisce una circostanza eccezionale tale da fondare il loro legittimo affidamento nella regolarità dei regimi di aiuti di cui trattasi, in ragione, in primo luogo, della sua decisione 93/337, relativa ai crediti di imposta del 1988, in secondo luogo, del suo atteggiamento nei confronti dei regimi del 1993, in terzo luogo, dell'irragionevole durata del procedimento e, in quarto

luogo, dell'assenza di talune menzioni nella decisione di avvio del procedimento di indagine formale.

– Sull'argomento vertente sulla decisione 93/337

317 La Confebask sostiene che i crediti di imposta del 1988 presentano grandi somiglianze con quelli oggetto della specie e che la Commissione non li ha qualificati come aiuti incompatibili con il mercato comune, ciò che avrebbe ingenerato un legittimo affidamento nei crediti di imposta controversi. Fa riferimento alla decisione 93/337, nonché alla lettera della Commissione 3 febbraio 1995 con la quale questa avrebbe preso atto del fatto che le autorità spagnole si sono conformate all'art. 1, n. 2, della decisione 93/337, imponendo loro di modificare il sistema fiscale al fine di eliminare le distorsioni con riferimento all'art. 43 CE.

318 Orbene, per quanto riguarda la decisione 93/337, il Tribunale rileva che la Confebask ne dà una lettura errata, come già in precedenza accertato (v. supra punto 241). Infatti, in questa decisione, la Commissione ha qualificato gli aiuti di cui trattasi come incompatibili con il mercato comune non solo perché erano in contrasto con l'art. 43 CE, ma anche perché non rispettavano le diverse discipline degli aiuti, in particolare la disciplina degli aiuti regionali, la disciplina degli aiuti settoriali, la disciplina degli aiuti alle PMI e la disciplina sul cumulo degli aiuti (punto V della decisione 93/337).

319 Per quanto riguarda la lettera 3 febbraio 1995, è già stato constatato supra al punto 241 che la Commissione prende ivi unicamente atto del fatto che il regime fiscale di cui trattasi non viola più l'art. 43 CE senza tuttavia pronunciarsi sulla questione se il regime di cui trattasi rispetti le diverse discipline di aiuti menzionate nella decisione 93/337 (sentenza Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, punto 45 supra, punto 48, che conferma la sentenza Demesa, punto 43 supra, punto 237).

320 La Confebask sostiene del resto che la soluzione della sentenza Demesa e Territorio Histórico de Álava/Commissione, punto 45 supra, non osta a che nella specie sia annullato l'obbligo di recupero, in quanto i ricorrenti in tale causa avrebbero invocato il principio di tutela del legittimo affidamento non solo per opporsi al recupero ma anche per contestare la qualificazione come aiuto di Stato del credito di imposta che era stato loro concesso. Orbene, si deve constatare che un siffatto argomento non è tale da rimettere in discussione la conclusione secondo cui la Commissione non ha considerato i crediti di imposta del 1988 compatibili con le regole in materia di aiuti di Stato.

321 Pertanto, anche a supporre che i crediti di imposta controversi possano essere considerati analoghi ai crediti di imposta del 1988, la decisione 93/337 non può essere considerata circostanza eccezionale tale da ingenerare un qualsiasi affidamento nella regolarità dei crediti di imposta controversi nella specie.

322 I Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa come pure la Comunidad autónoma del País Vasco sottolineano, dal canto loro, che nella decisione 93/337 la Commissione non ha sollevato alcuna obiezione circa il fatto che l'applicazione del credito di imposta era subordinata alla realizzazione di un investimento minimo. Pertanto, avendo considerato, nelle decisioni impugnate, che la condizione dell'investimento minimo di ESP 2,5 miliardi conferisce un carattere selettivo al credito di imposta, modificando così i suoi criteri di valutazione della selettività, la Commissione avrebbe violato il legittimo affidamento ingenerato dalla decisione 93/337.

323 Il Tribunale rileva che le misure fiscali contemplate dalla decisione 93/337 sono diverse da quelle contemplate dalle decisioni impugnate. Infatti, la decisione 93/337 riguarda gli aiuti fiscali

istituiti dalle Normas Forales n. 28/1988 de Álava, n. 8/1988 de Vizcaya e n. 6/1988 de Guipúzcoa.

324 Se è vero che tali disposizioni del 1988 istituiscono in particolare un credito di imposta nei Paesi baschi spagnoli, il fatto che, nella decisione 93/337, la Commissione abbia basato la selettività dei crediti d'imposta del 1988 sulla constatazione che essi si applicavano solo a talune imprese e che talune attività non ne beneficiavano (punto III della decisione 93/337) non vuole peraltro significare che la Commissione non avrebbe potuto constatare la selettività delle dette misure sulla base di un diverso criterio (sentenza Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, punto 22 supra, punto 99).

325 L'argomento che deduce la violazione del principio di buona amministrazione, invocato dalle Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, non inficia tale constatazione, dal momento che un elemento può essere sufficiente per caratterizzare la selettività della misura esaminata (v., in questo senso, sentenza 15 luglio 2004, Spagna/Commissione, punto 167 supra, punti 120 e 121). La Commissione non è pertanto tenuta a procedere a tal riguardo ad un'analisi esauriente.

326 Da ciò consegue che la decisione 93/337, che per di più ha considerato che i crediti di imposta del 1988 erano incompatibili con il mercato comune, non può costituire una circostanza eccezionale tale da ingenerare un qualche legittimo affidamento nella regolarità dei crediti di imposta controversi nella specie.

— Sull'argomento vertente sui regimi del 1993 e sull'atteggiamento della Commissione nei loro riguardi

327 I ricorrenti e le intervenienti a loro sostegno nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01 invocano i regimi del 1993 e il fatto che l'atteggiamento della Commissione nei loro riguardi avrebbe ingenerato un legittimo affidamento nella regolarità dei crediti di imposta controversi. A loro avviso le Normas Forales del 1993 prevedono allo stesso tempo esenzioni fiscali e un credito di imposta del 25%.

328 Per quanto riguarda, da un lato, le esenzioni dall'imposta sulle società, istituite dagli artt. 14 delle Normas Forales nn. 18/1993, 5/1993 e 11/1993, che costituiscono oggetto dei ricorsi nelle cause riunite da T³⁰/01 a T³²/01 e da T⁸⁶/02 a T⁸⁸/02, esse non possono essere considerate analoghe ai crediti di imposta controversi nella specie. Infatti, le tecniche fiscali e la portata dei vantaggi sono diversi. Così, i crediti di imposta controversi nella specie sono pari al 45% degli investimenti ammissibili, imputabili sull'importo finale dell'imposta da pagare, mentre i regimi del 1993 prevedevano un'esenzione di imposta sulle società per dieci anni per le imprese di nuova creazione. Parimenti, le condizioni di applicazione non sono analoghe dal momento che le Normas Forales controverse riservano i crediti di imposta alle imprese che realizzano investimenti superiori a ESP 2,5 miliardi, mentre dei regimi del 1993 avevano come beneficiarie le imprese di nuova creazione, che iniziavano la loro attività con un capitale liberato minimo di ESP 20 milioni, che realizzavano un investimento di ESP 80 milioni entro un termine determinato e che creavano almeno dieci posti di lavoro. I due sgravi fiscali si distinguono altresì per la loro portata. Infatti, i crediti di imposta sono legati ad un determinato esercizio fiscale, anche se la loro applicazione è stata rinnovata a più riprese. Per contro, i regimi di esenzione del 1993 sono aperti solo alle imprese che iniziano la loro attività tra la data di entrata in vigore delle Normas Forales che li istituisce e il 31 dicembre 1994.

329 Pertanto, quale che possa essere stato il comportamento della Commissione nei confronti delle esenzioni fiscali del 1993, nessuna conseguenza può esserne tratta circa la regolarità dei crediti di imposta controversi.

330 Inoltre e comunque, come rilevato dal Tribunale nella sentenza sui regimi di esenzione del

1993, nessuno degli elementi di fatto e contestuali, dedotti dai ricorrenti e dalle intervenienti a loro sostegno circa l'atteggiamento della Commissione nei confronti delle esenzioni fiscali del 1993 e reiterati nella specie, è tale da dimostrare che siffatto atteggiamento della Commissione avrebbe costituito una circostanza eccezionale che avrebbe potuto ingenerare in loro un legittimo affidamento nella regolarità delle esenzioni fiscali controverse nelle presenti cause (sentenza del Tribunale 9 settembre 2009, cause riunite da T²³⁰/01 a T²³²/01 e da T²⁸⁶/02 a T²⁸⁸/02, Diputación Foral de Álava e a./Commissione, non ancora pubblicata nella Raccolta, punti 278-317).

331 Pertanto, il comportamento della Commissione nei confronti dei regimi di esenzione del 1993 non può costituire una circostanza eccezionale che possa aver ingenerato un qualche legittimo affidamento circa la regolarità dei crediti di imposta controversi nella specie.

332 Per quanto riguarda, d'altro lato, il credito di imposta del 25% menzionato dai ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01, quand'anche esso potesse essere considerato comparabile ai crediti di imposta del 45% controversi nella specie, i ricorrenti non suffragano in alcun modo la tesi secondo cui il procedimento condotto dalla Commissione, e pertanto il suo atteggiamento nei confronti delle misure di esenzione del 1993, avrebbe contemplato egualmente il credito di imposta del 25%.

333 Da ciò consegue che l'argomento vertente sui regimi del 1993 e sull'atteggiamento della Commissione nei loro confronti non può essere accolto.

– Sull'argomento vertente sulla durata del procedimento

334 La Confebask, ricorrente nelle cause T²⁶⁵/01, T²⁶⁶/01 e T²⁷⁰/01, invoca la violazione del principio di tutela del legittimo affidamento in ragione della «lunghezza ingiustificata del procedimento». I ricorrenti nelle cause da T²²⁷/01 a T²²⁹/01 deducono, dal canto loro, la violazione di questo stesso principio in ragione della durata del procedimento di indagine formale.

335 Si deve ricordare che, conformemente all'art. 13, n. 2, del regolamento n. 659/1999, in caso di eventuale aiuto illegale, la Commissione non è vincolata dai termini applicabili in materia di aiuti notificati.

336 Il carattere ragionevole della durata del procedimento di controllo in materia di aiuti di Stato, che si tratti della fase di indagine preliminare o del procedimento di indagine formale, viene valutato in funzione delle circostanze proprie di ciascun caso e in particolare del suo contesto, delle varie tappe procedurali che la Commissione ha seguito, del comportamento delle parti nel corso del procedimento, della complessità nonché della posta in gioco per le varie parti interessate (sentenza 15 luglio 2004, Spagna/Commissione, punto 167 supra, punto 53; per quanto riguarda la procedura di esame preliminare, sentenza Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid e Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Commissione, punto 115 supra, punto 122; per quanto riguarda il procedimento di indagine formale, v. sentenza del Tribunale 27 novembre 2003, causa T¹⁹⁰/00, Regione Siciliana/Commissione, Racc. pag. II⁵⁰¹⁵, punti 136 e 139).

337 Nella specie, la fase di esame preliminare di 38 mesi (v. punto 300 supra) si è conclusa con l'avvio del procedimento di indagine formale il 17 agosto 1999 (v. punto 22 supra). La Commissione ha successivamente adottato le decisioni impugnate l'11 luglio 2001. Il procedimento di indagine formale è pertanto durato 23 mesi e la durata del procedimento considerata nel suo insieme è di cinque anni e un mese.

338 Dall'esame della censura che deduce la violazione del principio di certezza del diritto (v. punti 301-307 supra) risulta che, tenuto conto delle circostanze della specie, il procedimento di

esame preliminare non si è irragionevolmente protratto.

339 Per quanto riguarda il procedimento di indagine formale, dagli elementi versati agli atti risulta che, a seguito della lettera della Commissione 17 agosto 1999, che informa il Regno di Spagna dell'avvio dei procedimenti di indagine formale, questi ha presentato le sue osservazioni, registrate presso la Commissione il 12 novembre 1999. Nell'ambito delle loro osservazioni, le autorità spagnole hanno considerato che non era necessario rispondere alle domande della Commissione, formulate nell'ambito dell'avvio del procedimento di indagine formale, circa le decisioni di concessione dei crediti di imposta controversi (punto 43 della decisione 2002/820; punto 39 delle decisioni 2003/27 e 2002/894; v. punto 24 supra).

340 Del resto, altri organismi hanno prodotto le loro osservazioni nel marzo e nell'aprile 2000, per quanto riguarda l'Álava e nel gennaio 2000 per quanto riguarda la Vizcaya e la Guipúzcoa. Tali commenti sono stati comunicati dalla Commissione alle autorità spagnole nel marzo 2000 per quanto riguarda il credito di imposta della Vizcaya e della Guipúzcoa e nel maggio 2000 per quanto riguarda il credito di imposta dell'Álava. Le autorità spagnole non hanno presentato osservazioni in reazione a tali commenti, pur avendo presentato una domanda di proroga del termine a tal fine (punto 52 della decisione 2002/820; punto 60 delle decisioni 2003/27 e 2002/894; v. punto 26 supra).

341 Da quanto sopra consegue che le autorità spagnole hanno contribuito, quanto meno in parte, con il loro comportamento, al prolungamento del procedimento di indagine.

342 Alla luce di tali circostanze e tenuto conto del contesto e della complessità delle misure controverse nonché della posta in gioco, la durata del procedimento di indagine nel suo insieme non può essere considerata irragionevole.

343 I ricorrenti nelle cause da T-227/01 a T-229/01 invocano la sentenza RSV/Commissione, punto 287 supra, secondo cui il ritardo assunto dalla Commissione per decidere se un aiuto è illegittimo e debba essere soppresso e recuperato da uno Stato membro può, in talune circostanze, fondare presso i beneficiari del detto aiuto un legittimo affidamento tale da impedire alla Commissione di intimare al detto Stato membro di disporre la restituzione di tale aiuto. Nella sentenza RSV/Commissione, punto 287 supra, la Corte ha così ritenuto che il termine di 26 mesi impiegato dalla Commissione per adottare la sua decisione in tale causa aveva potuto ingenerare presso la ricorrente un legittimo affidamento tale da impedire all'istituzione di intimare alle autorità nazionali interessate di ordinare la restituzione dell'aiuto di cui trattasi.

344 Tuttavia, le circostanze della causa che ha dato luogo a tale sentenza erano eccezionali e non presentano alcuna analogia con quelle della specie. Infatti, l'aiuto di cui trattasi aveva costituito l'oggetto, benché dopo il suo versamento al beneficiario, di un procedimento di notifica formale alla Commissione. Esso si ricollegava a costi supplementari connessi con un'operazione che aveva già costituito oggetto di aiuti autorizzati dalla Commissione. Riguardava un settore che dal 1977 aveva ricevuto dalle autorità nazionali aiuti autorizzati dalla Commissione. L'esame della sua compatibilità con il mercato comune non aveva necessitato di una approfondita ricerca. Da ciò la Corte ha dedotto che la ricorrente aveva potuto in tali circostanze ritenere ragionevolmente che l'aiuto non avrebbe incontrato obiezioni da parte della Commissione (sentenza RSV/Commissione, punto 287 supra, punti 14-16).

345 Siffatti elementi differenziano sostanzialmente quel caso di specie dai presenti ricorsi. Infatti, i crediti di imposta di cui qui trattasi non riguardano un settore particolare e, a fortiori, un settore particolare beneficiario di aiuti autorizzati. Essi non sono stati notificati e non si collocano nel solco di alcun regime di aiuti anteriore autorizzato dalla Commissione. Anzi, essi hanno costituito oggetto di decisioni della Commissione nelle cause che hanno dato luogo alle sentenze Demesa e

Ramondín, punto 43 supra, anteriori all'avvio dei procedimenti di indagine formale (v. punto 43 supra), che non lasciano alcun dubbio sul fatto che era messa in discussione la loro compatibilità con il mercato comune.

346 Pertanto, le particolari circostanze della fattispecie che ha dato luogo alla sentenza RSV/Commissione, punto 287 supra, in precedenza ricordate, sono del tutto diverse da quelle oggetto della presente fattispecie. I ricorrenti e le parti intervenienti a loro sostegno non possono pertanto avvalersi fruttuosamente di tale sentenza nella presente fattispecie.

347 In conclusione, la durata del procedimento nel suo insieme non riveste, tenuto conto delle circostanze della specie, un carattere irragionevole e non costituisce una circostanza eccezionale tale da ingenerare il legittimo affidamento circa la regolarità degli aiuti.

– Sull'argomento che deduce l'assenza di menzione, nelle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale, dell'obbligo di sospendere l'applicazione delle disposizioni fiscali controverse e del rischio di recupero.

348 I ricorrenti nelle cause da T-227/01 a T-229/01 deducono un legittimo affidamento nella regolarità dei regimi di aiuto controversi in ragione dell'assenza, nelle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale, dell'obbligo di sospendere l'applicazione delle disposizioni controverse.

349 Orbene, dalle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale, che hanno del resto costituito l'oggetto di ricorsi respinti dal Tribunale (sentenza Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, punto 22 supra), risulta che la Commissione ha considerato che i crediti di imposta controversi costituivano aiuti nuovi che potevano essere considerati illegali. Una siffatta qualificazione implica che l'effetto sospensivo, derivante, riguardo agli aiuti nuovi, dall'art. 88, n. 3, ultima frase, CE è stato violato. Pertanto, il fatto che l'obbligo di sospensione delle misure controverse non sia stato esplicitamente evocato nelle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale non può costituire una circostanza eccezionale tale da ingenerare un qualche legittimo affidamento nella regolarità delle misure di cui trattasi.

350 Del resto, i ricorrenti invocano l'assenza di menzione del rischio di recupero dei vantaggi risultanti dai crediti di imposta nelle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale.

351 Orbene, il Tribunale rileva che gli inviti a presentare osservazioni, pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale (v. punto 25 supra), ricordano, nell'ambito della sintesi delle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale che, conformemente all'art. 14 del regolamento n. 659/1999, ogni aiuto illegale può costituire oggetto di un recupero presso il suo beneficiario. Inoltre, e comunque, dalla costante giurisprudenza risulta che la soppressione di un aiuto illegittimo mediante il recupero è la logica conseguenza della constatazione della sua illegalità (sentenze della Corte 21 marzo 1990, Belgio/Commissione, punto 198 supra, punto 66, e 15 dicembre 2005, causa C-148/04, Unicredito Italiano, Racc. pag. I-11137, punto 113).

352 Pertanto, l'assenza di esplicita menzione del rischio di recupero non può costituire una circostanza eccezionale tale da ingenerare un legittimo affidamento nella regolarità delle misure controverse.

353 Da tutto quanto sopra consegue che i ricorrenti e le intervenienti a loro sostegno non hanno dimostrato l'esistenza di circostanze eccezionali tali da essere di ostacolo al recupero degli aiuti di cui trattasi.

Sulla censura che deduce la violazione del principio di parità di trattamento

354 Le Cámaras Oficiales de Comercio e Industria sostengono che, in casi molto simili, la Commissione ha preso d'ufficio in considerazione gli elementi costitutivi di un legittimo affidamento e ha rinunciato ad esigere il recupero degli aiuti. Deducono la violazione del principio di parità di trattamento.

355 È giocoforza constatare che tale censura, che deduce la violazione del principio di parità di trattamento, non è stata sollevata dai ricorrenti e non si ricollega all'oggetto della controversia quale da questi definito. Essa deve pertanto essere dichiarata irricevibile conformemente alla giurisprudenza ricordata supra al punto 292.

356 Ad ogni modo, anche se fosse ricevibile, tale censura sarebbe infondata.

357 Il rispetto del principio di parità di trattamento e di non discriminazione richiede che situazioni analoghe non siano trattate in modo differente e che situazioni differenti non siano trattate in modo eguale, a meno che un siffatto trattamento non sia obiettivamente giustificato (v. sentenza della Corte 26 ottobre 2006, causa C-248/04, Koninklijke Coöperatie Cosun, Racc. pag. I-10211, punto 72, e la giurisprudenza ivi citata).

358 Orbene, le intervenienti non dimostrano che la situazione relativa ai regimi di aiuti controversi sarebbe analoga alle situazioni oggetto delle decisioni che esse invocano e nelle quali la Commissione ha ritenuto che il recupero degli aiuti non dovesse essere disposto.

359 Infatti, in tali decisioni la Commissione ha affermato che l'assenza di recupero degli aiuti era giustificata da circostanze tali da ingenerare il legittimo affidamento nella regolarità dei regimi esaminati e di cui ha tenuto conto. La Commissione ha in particolare preso in considerazione il fatto che l'assenza di aiuti era stata espressamente constatata in altre decisioni relative a misure analoghe ai regimi esaminati in tali decisioni, che giustificava così l'assenza di recupero (decisioni 2003/81, 2004/76, 2003/438 e 2003/512, v. punto 288 supra). Ha altresì tenuto conto, in taluni casi, della circostanza che la durata del procedimento non era assolutamente imputabile allo Stato membro interessato (decisione 2001/168, punto 288 supra), o del fatto che all'unico beneficiario del regime in discussione non era stato concesso il vantaggio controverso e che non si doveva quindi procedere al recupero (decisione 2003/81, punto 288 supra).

360 Non così nelle decisioni impugnate, nelle quali la Commissione ha sottolineato che, al contrario, non erano integrate le condizioni per reclamare la tutela del legittimo affidamento (punti 74 e 75 della decisione 2002/820, punti 81 e 82 delle decisioni 2003/27 e 2002/894), il che è stato confermato dal Tribunale (punti 310-353 supra). Le decisioni della Commissione invocate dalle intervenienti riguardano pertanto misure e situazioni differenti da quelle oggetto della presente fattispecie.

361 La censura che deduce che le decisioni impugnate, ordinando il recupero degli aiuti controversi, avrebbero violato il principio di parità di trattamento non può quindi essere accolta.

362 Pertanto, essa deve essere respinta in quanto irricevibile e comunque infondata.

363 Infine, i ricorrenti nelle cause da T-227/01 a T-229/01 deducono che l'obbligo di rimborsare gli aiuti illegittimi avrebbe dovuto essere limitato agli investimenti realizzati successivamente alla data della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale delle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale.

364 Nella misura in cui tale argomento, invocato con riferimento al principio di tutela del legittimo

affidamento, rientra sotto l'aspetto della proporzionalità del recupero, esso sarà valutato nell'ambito dell'esame del motivo relativo alla proporzionalità delle decisioni impugnate (v. punti 366 e segg. infra).

365 In conclusione, il motivo che deduce un vizio di procedura nonché la violazione dei principi di certezza del diritto, di buona amministrazione, di tutela del legittimo affidamento e di parità di trattamento va respinto nel suo insieme.

F – Sul motivo che deduce la violazione del principio di proporzionalità (cause da T?227/01 a T?229/01)

1. Argomenti delle parti

366 I ricorrenti nelle cause da T?227/01 a T?229/01 sostengono che l'obbligo di recupero è sproporzionato. Sostengono che il recupero avrebbe dovuto essere escluso nei confronti delle imprese che producono soltanto per il mercato locale e nei confronti di quelle che operano in un settore chiuso alla concorrenza. Le decisioni impugnate avrebbero inoltre dovuto limitare l'obbligo di rimborso a quanto eccedeva i limiti massimi di aiuti regionali ammessi nei Paesi baschi spagnoli.

367 Inoltre, sostengono che l'obbligo di rimborso degli aiuti illegali avrebbe dovuto essere limitato agli investimenti realizzati successivamente alla data della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale delle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale.

368 Del resto, alternative meno restrittive del recupero degli aiuti avrebbero consentito di ripristinare lo status quo ante. Di conseguenza, la Commissione non potrebbe imporre il recupero degli aiuti se lo Stato membro considera tale alternativa più restrittiva di un'altra misura. Secondo i ricorrenti l'art. 14, n. 1, del regolamento n. 659/1999, che prevede il recupero degli aiuti incompatibili con il mercato comune, riguarda le sovvenzioni e non può essere automaticamente trasposto agli aiuti consistenti in una norma fiscale selettiva.

369 Infine, per consentire allo Stato membro di scegliere l'alternativa più appropriata, la Commissione avrebbe dovuto precisare approssimativamente la soglia minima di investimento che avrebbe evitato la qualificazione come aiuti di Stato alle Normas Forales di cui trattasi.

370 L'art. 3 delle decisioni impugnate dovrebbe, di conseguenza, essere annullato.

371 La Commissione conclude per il rigetto di tale motivo.

2. Giudizio del Tribunale

372 Secondo la costante giurisprudenza, la soppressione di un aiuto illegale mediante il recupero è la logica conseguenza della constatazione della sua illegalità. Di conseguenza il recupero di un aiuto di Stato illegalmente concesso, in vista del ripristino della situazione precedente, non può in linea di principio essere considerato una misura sproporzionata rispetto agli obiettivi delle disposizioni del Trattato in materia di aiuti di Stato (sentenze 14 gennaio 1997, Spagna/Commissione, punto 311 supra, punto 47, e 29 aprile 2004, causa C?298/00 P, Italia/Commissione, punto 111 supra, punto 75).

373 Con la restituzione dell'aiuto, il beneficiario perde il vantaggio di cui aveva fruito sul mercato rispetto ai suoi concorrenti e viene ristabilita la situazione precedente al versamento dell'aiuto (sentenza della Corte 4 aprile 1995, causa C?350/93, Commissione/Italia, Racc. pag. I?699, punto 22). Risulta altresì da tale funzione del rimborso che, in linea generale, salvo circostanze eccezionali, la Commissione non travalica i limiti del suo potere discrezionale, riconosciuto dalla

giurisprudenza della Corte, quando chiede allo Stato membro di recuperare le somme concesse a titolo di aiuti illegali, poiché non fa altro che ripristinare la situazione precedente (sentenze 17 giugno 1999, Belgio/Commissione, punto 142 supra, punto 66, e 7 marzo 2002, causa C-310/99, Italia/Commissione, Racc. pag. I-2289, punto 99).

374 Certamente, il principio di proporzionalità esige che gli atti delle istituzioni comunitarie non eccedano i limiti di quanto è opportuno e necessario per raggiungere il fine prefissato fermo restando che, qualora una scelta si offra tra più misure appropriate, si deve fare ricorso a quella meno restrittiva (v. sentenza della Corte 17 maggio 1984, causa 15/83, Denkavit Nederland, Racc. pag. 2171, punto 25, e 11 luglio 1989, causa 265/87, Schröder HS Kraftfutter, Racc. pag. 2237, punto 21).

375 Tuttavia, il recupero degli aiuti illegali, dal momento che è inteso al ripristino della situazione anteriore, non può in linea di principio essere considerato una misura sproporzionata rispetto agli obiettivi delle disposizioni del Trattato in materia di aiuti di Stato. Una siffatta misura, anche messa in atto molto tempo dopo la concessione degli aiuti di cui trattasi, non può costituire una sanzione non prevista dal diritto comunitario (sentenza CETM/Commissione, punto 148 supra, punto 164).

376 Alla luce di tale principio, nessuno degli argomenti dedotti dai ricorrenti nella fattispecie dimostra che l'obbligo di recupero presenterebbe carattere sproporzionato rispetto agli obiettivi del Trattato.

377 Innanzitutto, nella misura in cui le autorità spagnole hanno considerato che non era necessario rispondere alle domande della Commissione, formulate nell'ambito dell'avvio dei procedimenti di indagine formale, circa le decisioni di concessione dei crediti di imposta qui controversi (v. punto 24 supra), non può rimproverarsi alla Commissione di non aver escluso talune imprese o taluni settori dall'obbligo di recupero.

378 Parimenti, l'affermazione dei ricorrenti secondo cui le decisioni impugnate avrebbero dovuto limitare l'obbligo del rimborso dei crediti di imposta a quelli relativi agli investimenti realizzati dopo la pubblicazione delle decisioni di avvio del procedimento di indagine formale, cioè dopo il 4 dicembre 1999 per Vizcaya e Guipúzcoa e dopo l'11 marzo 2000 per Álava, non riposa su alcuna giustificazione, dal momento che gli aiuti di cui trattasi sono illegali ab initio e nessuna circostanza eccezionale tale da consentire di evitare il recupero ha potuto essere accertata nella specie (v. supra al punto 353).

379 Per quanto riguarda i regimi di aiuti transettoriali e in assenza di informazioni più precise fornite nel corso della fase amministrativa del procedimento, le decisioni impugnate non possono essere considerate sproporzionate per il motivo che non hanno ulteriormente delimitato l'obbligo di recupero degli aiuti qui controversi. A questo proposito si deve rilevare che le decisioni impugnate, i cui dispositivi devono essere interpretati, se del caso, tenendo conto dei motivi che hanno portato alla loro adozione (sentenza della Corte 15 maggio 1997, causa C-355/95 P, TWD/Commissione, Racc. pag. I-2549, punto 21), menzionano espressamente «la possibilità di considerare certi aiuti individuali totalmente o parzialmente compatibili con il mercato comune in funzione delle loro caratteristiche proprie, sia nel quadro di una decisione posteriore della Commissione, sia in applicazione dei regolamenti di esenzione».

380 Del resto, contrariamente a quanto affermato dai ricorrenti, l'art. 14 del regolamento n. 659/1999 non distingue a seconda che la misura di aiuto di cui trattasi sia una sovvenzione o uno sgravio fiscale e la giurisprudenza applica i medesimi principi anche in materia di recupero dei vantaggi fiscali (sentenza Unicredito Italiano, punto 351 supra, punto 113). Il recupero di aiuti illegali tramite il rimborso delle somme controverse costituisce pertanto, nella specie, il mezzo più appropriato per neutralizzare gli effetti della distorsione di concorrenza provocata dai crediti di

imposta controversi e ripristinare la precedente situazione concorrenziale.

381 Infine, non competeva alla Commissione fissare, nell'ambito delle decisioni impugnate, la soglia minima di investimento che avrebbe evitato nella specie la qualificazione come aiuto. Una siffatta questione rientra piuttosto nel dialogo tra le autorità spagnole e la Commissione, nell'ambito della notifica dei regimi di cui trattasi, che avrebbe dovuto aver luogo prima della loro attuazione.

382 Pertanto, il motivo che deduce la violazione del principio di proporzionalità è infondato e va respinto.

383 Di conseguenza, i ricorsi vanno integralmente respinti.

Sulle spese

384 Ai sensi dell'art. 87, n. 2, del regolamento di procedura, il soccombente è condannato alle spese se ne è stata fatta domanda.

I – Cause da T?227/01 a T?229/01

385 I ricorrenti, cioè i Territorios Históricos de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa nonché la Comunidad autónoma del País Vasco, rimasti soccombenti nelle conclusioni e nei motivi dei loro ricorsi da T?227/01 a T?229/01, vanno condannati a sostenere, oltre alle proprie spese, anche quelle della Commissione e della Comunidad autónoma de La Rioja, conformemente alle conclusioni di queste ultime.

386 Le spese sostenute dalla Confebask e dalle Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, intervenienti, restano a loro carico.

II – Cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01

387 La Confebask, rimasta soccombente nelle conclusioni e nei motivi dei ricorsi T?265/01, T?266/01 e T?270/01, va condannata a sostenere, oltre alle proprie spese, anche quelle della Commissione e della Comunidad autónoma de La Rioja, conformemente alle conclusioni di queste ultime.

Per questi motivi,

IL TRIBUNALE (Quinta Sezione ampliata)

dichiara e statuisce:

1) Le cause da T?227/01 a T?229/01, T?265/01, T?266/01 e T?270/01 sono riunite ai fini della sentenza.

2) I ricorsi sono respinti.

3) Nelle cause da T?227/01 a T?229/01:

– il Territorio Histórico de Álava – Diputación Foral de Álava, il Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya, il Territorio Histórico de Guipúzcoa – Diputación Foral de Guipúzcoa e la Comunidad autónoma del País Vasco ? Gobierno Vasco supporteranno ciascuno le proprie spese nonché quelle sostenute dalla Commissione e dalla Comunidad autónoma de La Rioja;

– la Confederación Empresarial Vasca (Confebask), la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya e la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa supporteranno ciascuna le proprie spese.

4) Nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01, la Confebask supporterà le proprie spese nonché quelle sostenute dalla Commissione e dalla Comunidad autónoma de La Rioja.

Vilaras

Martins Ribeiro

Dehousse

Šváby

Jürimäe

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il.

Firme

Indice

Contesto normativo

I – I regolamenti comunitari

II – Normativa nazionale

A – Credito di imposta istituito dalla normativa fiscale del Territorio Histórico di Álava

B – Crediti di imposta istituiti dalla normativa fiscale dei Territorios Históricos de Vizcaya e de Guipúzcoa

Fatti

Le decisioni impugnate

Il procedimento

Conclusioni delle parti

I – Nelle cause da T?227/01 a T?229/01

II – Nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01

In diritto

I – Sulla ricevibilità dei ricorsi

A – Sulla ricevibilità dei ricorsi nelle cause da T?227/01 a T?229/01

1. Sulla ricevibilità dei ricorsi di annullamento nelle cause da T?227/01 a T?229/01

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

2. Sulla ricevibilità dell'intervento della Confebask nelle cause da T?227/01 a T?229/01

a) Sulla ricevibilità dell'intervento della Confebask

b) Sulla ricevibilità della memoria di intervento della Confebask

Argomenti delle parti

Giudizio del Tribunale

B – Sulla ricevibilità della domanda di annullamento della Confebask nelle cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01

1. Argomenti delle parti

2. Giudizio del Tribunale

II – Sulla fondatezza dei ricorsi

A – Sul motivo che deduce l'assenza di aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87 CE (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Sulla prima parte, che deduce l'assenza di diminuzione del gettito fiscale

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

2. Sulla seconda parte che deduce l'assenza di distorsioni della concorrenza e di effetti sugli scambi intracomunitari nonché difetto di motivazione

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

3. Sul terzo motivo che deduce il carattere generale delle misure fiscali

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

4. Sul quarto motivo che deduce la giustificazione delle misure fiscali con la natura e l'economia generale del sistema fiscale

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

5. Sulla censura che deduce l'inapplicabilità dell'art. 87 CE alle misure di cui trattasi

B – Sul motivo che deduce l'asserita compatibilità delle Normas Forales con il mercato comune (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Argomenti delle parti

2. Giudizio del Tribunale

C – Sul motivo che deduce sviamento di potere (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Argomenti delle parti

2. Giudizio del Tribunale

D – Sul motivo che deduce l'esistenza degli aiuti controversi (cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Argomenti delle parti

2. Giudizio del Tribunale

E – Sul motivo che deduce vizio di procedura e violazione dei principi di certezza del diritto, di buona amministrazione, di tutela del legittimo affidamento e di parità di trattamento (cause da T?227/01 a T?229/01 nonché T?265/01, T?266/01 e T?270/01)

1. Sulla censura che deduce un vizio di procedura

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

2. Sul motivo che deduce violazione dei principi di certezza del diritto e di buona amministrazione, del principio di tutela del legittimo affidamento e del principio di parità di trattamento

a) Argomenti delle parti

b) Giudizio del Tribunale

Sulla censura che deduce la violazione dei principi di certezza del diritto e di buona amministrazione in ragione della durata dell'indagine preliminare

Sulla censura che deduce la violazione del principio di tutela del legittimo affidamento

– Sull'argomento che deduce la decisione 93/337

– Sull'argomento che deduce i regimi del 1993 e l'atteggiamento della Commissione nei loro riguardi

– Sull'argomento che deduce la durata del procedimento

– Sull'argomento che deduce l'assenza di menzione, nelle decisioni di avvio dei procedimenti di indagine formale, dell'obbligo di sospendere l'applicazione delle disposizioni fiscali controverse e

del rischio di recupero.

Sulla censura che deduce la violazione del principio di parità di trattamento

F – Sul motivo che deduce la violazione del principio di proporzionalità (cause da T?227/01 a T?229/01)

1. Argomenti delle parti

2. Giudizio del Tribunale

Sulle spese

I – Cause da T?227/01 a T?229/01

II – Cause T?265/01, T?266/01 e T?270/01

* Lingua processuale: lo spagnolo.