5. Ai sensi del terzo comma dell'art. 12, n. 3, lett. a), gli Stati membri possono «anche applicare una o due aliquote ridotte. Le aliquote sono fissate in una percentuale della base imponibile che non può essere inferiore al 5% e sono applicate unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie di cui all'allegato H».

6. Nell'allegato H si trova: l'«elenco delle forniture di beni e delle prestazioni di servizi suscettibili di essere soggette ad aliquote ridotte dell'IVA».

7. La quinta delle 17 categorie che compongono l'allegato H concerne «il trasporto delle persone e dei rispettivi bagagli al seguito» .

B - Diritto nazionale

8. Il decreto reale n. 14-1997 del 29 agosto 1997, così come la legge n. 9/1998 del 21 aprile 1998, con la quale era stata modificata la legge n. 37/1992 del 28 dicembre 1992 in materia di IVA, prevedono che ai pedaggi autostradali sia applicata un'aliquota ridotta nella misura del 7%, in luogo dell'aliquota normale del 16%. Per giungere a ciò, la messa a disposizione dell'infrastruttura stradale attraverso concessionari era stata assimilata al trasporto di persone e dei rispettivi bagagli, come definito nell'allegato H, categoria 5, della sesta direttiva.

III - Fase precontenziosa e ricorso

9. Attraverso la lettera di diffida del 22 dicembre 1997, la Commissione ha reso nota al governo spagnolo la sua posizione, secondo la quale le disposizioni della sesta direttiva ostano a un'applicazione dell'aliquota ridotta sui pedaggi autostradali.

10. Il governo spagnolo ha espresso il suo punto di vista con lettera del 24 aprile 1998, alla quale erano allegate le osservazioni del Ministro dell'Economia e delle Finanze in data 13 aprile 1998. Vi si trovano sviluppati essenzialmente i seguenti argomenti a favore dell'applicazione dell'aliquota ridotta.

11. Da una parte esisterebbe tra gli Stati membri - una parte dei quali non riscuote imposte sul valore aggiunto - una disparità di trattamento dei soggetti passivi, vale a dire dei concessionari in quanto gestori delle infrastrutture autostradali, in ragione della differenza di trattamento fiscale dei diversi pedaggi autostradali. Al fine di limitare questa disparità, il Regno di Spagna ha dunque optato per una riduzione dell'aliquota. Tale condotta, inoltre, non avrebbe alcun effetto sulle risorse proprie della Comunità e non sarebbe quindi contraria alla sesta direttiva.

12. D'altro lato, secondo il Regno di Spagna nella fattispecie è applicabile l'allegato H, categoria 5, della sesta direttiva. E' certamente possibile che un'interpretazione restrittiva della nozione di «trasporti di persone e dei rispettivi bagagli al seguito» non ricomprenda la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale dietro pagamento di un pedaggio. Nel caso in esame si deve tuttavia partire da un'interpretazione logica o teleologica, che trascenda il mero tenore letterale della norma. Tenuto conto della necessità di trovare una soluzione che permetta agli Stati membri di applicare un'aliquota paragonabile, la nozione in esame dovrebbe essere interpretata estensivamente. Ciò servirebbe a garantire, nell'ambito dei sistemi fiscali, tanto il principio di neutralità quanto quello di non discriminazione.

13. La Commissione, continuando a ravvisare gli estremi di un inadempimento alla sesta direttiva, ha trasmesso, con lettera del 10 agosto 1998, un parere motivato conformemente all'art. 169 del Trattato CE (divenuto art. 226 CE). Essa attirava di nuovo l'attenzione del governo spagnolo sul fatto che l'applicazione di un'aliquota ridotta costituisce una violazione degli obblighi derivanti dall'art. 12 della sesta direttiva e lo invitava a prendere le misure necessarie per conformarsi a tale parere motivato entro due mesi dalla sua notificazione.

14. La risposta del segretario generale del Ministero dell'Economia e delle Finanze, autorità competente sul piano tecnico, in data 28 settembre 1998, riporta essenzialmente le argomentazioni già esposte.

15. A seguito di tale risposta delle autorità spagnole, la Commissione ha presentato l'8 marzo 1999 il presente ricorso, registrato dalla cancelleria della Corte in data 8 marzo 1999, rilevando che il Regno di Spagna non si era conformato al parere motivato.

16. La Commissione chiede che la Corte voglia:

1) dichiarare che il Regno di Spagna, applicando un'aliquota IVA ridotta alla prestazione di servizi consistente nel mettere un'infrastruttura stradale a disposizione degli utenti, è venuto meno agli obblighi derivanti dall'art. 12 della sesta direttiva IVA del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE;

2) condannare il Regno di Spagna alle spese.

17. Il Regno di Spagna chiede che la Corte voglia:

1) respingere il ricorso della Commissione;

2) condannare la Commissione alle spese.

IV - Argomenti delle parti

18. La Commissione fa valere il fatto che l'aliquota IVA ridotta è applicabile solamente ai servizi menzionati nell'allegato H della sesta direttiva. Essa non può condividere l'interpretazione estensiva della direttiva operata dal Regno di Spagna, né accettare l'equiparazione della messa a disposizione di infrastrutture da parte dei concessionari con il trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito, equiparazione che si assume necessaria al fine di evitare discriminazioni. La Commissione contesta anche la sussistenza di distorsioni della concorrenza invocata dal Regno di Spagna, distorsioni causate dal diverso trattamento fiscale dei pedaggi stradali nei vari Stati membri. Complessivamente i pedaggi esistono in nove dei 15 Stati membri. Solo quattro di essi (la Francia, l'Italia e il Portogallo, oltre alla Spagna) possiedono un'infrastruttura stradale paragonabile, sottoposta a pedaggio. Negli altri Stati membri solo certi tronconi, ponti o tunnel, sono sottoposti a pedaggio. Cinque di questi paesi - tra cui la Francia - non hanno assoggettato il pedaggio all'IVA e, per questo, sono stati proposti contro di loro ricorsi per inadempimento. La distorsione di concorrenza, se esiste, non sarebbe così rilevante quanto la Spagna asserisce nella sua difesa.

19. Inoltre, uno Stato membro non può addurre a propria difesa il comportamento illecito di altri Stati membri, per giustificare un inadempimento.

20. Occorre inoltre notare che la fatturazione dell'IVA sui pedaggi permette agli utenti delle infrastrutture di detrarre quest'ultima, all'occorrenza, e preserva quindi il principio della neutralità dell'imposta.

21. Inoltre, la Commissione ritiene che la categoria 5 dell'allegato H non sia applicabile al caso specifico. Con il «trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito», il soggetto passivo si

impegna a trasportare da un luogo all'altro persone o beni. Ora, nel caso di specie, i concessionari mettono a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale, quella delle autostrade, che permette spostamenti più rapidi. Neppure un'interpretazione estensiva della nozione permette di equiparare i due casi.

22. Secondo la Commissione il vero motivo dell'applicazione di un'aliquota ridotta è quello di incitare i concessionari ad abbassare il pedaggio o evitare un aumento.

23. Come già in fase precontenziosa, il governo spagnolo, per giustificare il suo comportamento, invoca da una parte le distorsioni di concorrenza provocate dalle differenze di trattamento fiscale dei pedaggi autostradali negli Stati membri e, dall'altra, la categoria 5 dell'allegato H della sesta direttiva.

24. Anche se la prestazione di servizi in causa - la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale - ha una portata diversa a seconda degli Stati membri, ciò non giustifica le distorsioni di concorrenza, che sfavorirebbero gli operatori economici.

25. Già il solo fatto che un gran numero di utenti non sarebbe in grado di far valere una detrazione dell'IVA permette, secondo il governo spagnolo, di mettere in evidenza una disparità di trattamento a danno dei gestori autostradali spagnoli nel caso di un'applicazione dell'ordinaria aliquota IVA. Ciò comporterebbe infatti un rincaro della prestazione fornita, cosa che avrebbe effetti negativi sulla domanda, cosicché le differenze di trattamento fiscale porterebbero a uno squilibrio, perché i gestori degli altri paesi potrebbero accrescere il loro volume di affari.

26. Il governo spagnolo invoca inoltre il principio della tutela del legittimo affidamento. Nel 1989 la Commissione ha intrapreso vari procedimenti per inadempimento contro altri Stati membri, che non avevano assoggettato tali prestazioni all'aliquota IVA ordinaria; questi procedimenti sono rimasti tuttavia sospesi fino alla fine del 1997. Quando è stato emanato il decreto reale dell'agosto 1997, il Regno di Spagna non poteva dunque aspettarsi che la Commissione perseguisse nuovamente gli Stati membri. La sospensione dai diversi procedimenti per inadempimento avrebbe fatto nascere una situazione di legittimo affidamento in capo al Regno di Spagna.

27. Attraverso la sua condotta, ovvero l'imposizione di un'aliquota ridotta, il Regno di Spagna voleva raggiungere tre obiettivi. Prima di tutto, ciò avrebbe permesso di ridurre le conseguenze della distorsione di concorrenza, come anche la disparità di trattamento tra gli utenti. In secondo luogo, si trattava di un provvedimento provvisorio che doveva durare fino a quando non si fosse trovata una soluzione definitiva a livello comunitario. Questa valutazione è stata comunicata anche alla Commissione. In terzo luogo, il provvedimento adottato non avrebbe provocato nessun danno alla Comunità; sarebbe stata applicata un'aliquota ridotta al fine di evitare conseguenze sul sistema di risorse proprie delle Comunità.

28. Per quanto riguarda l'applicabilità della categoria 5 dell'allegato H della sesta direttiva, il governo spagnolo afferma di non avere interpretato questa disposizione in modo troppo estensivo, bensì soltanto alla luce del Trattato. Quest'ultimo impone il principio di tutela della libera concorrenza. Tenuto conto della situazione vigente prima dell'introduzione dell'aliquota ridotta, il Regno di Spagna non era solamente autorizzato, ma addirittura obbligato, ad attenuare gli effetti anticoncorrenziali.

V - Presa di posizione

29. La messa a disposizione di un'infrastruttura stradale da parte di concessionari costituisce una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, secondo l'art. 2, n. 1, della sesta direttiva. Ricorre infatti il requisito di un nesso diretto tra la prestazione di servizi e il corrispettivo (il pedaggio).

30. Siamo inoltre in presenza di un'attività economica, ai sensi dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva, tanto più che, secondo la giurisprudenza della Corte, l'attività economica è da considerare in senso ampio, indipendente dalle sue finalità o dai suoi risultati e non dev'essere necessariamente orientata, soprattutto o in modo esclusivo, verso il mercato o l'economia. E' sufficiente che sia concretamente legata in qualche modo alla vita economica, cosa che impone di tener conto delle realtà economiche. In questo caso, la messa a disposizione dell'infrastruttura stradale dietro pagamento di un pedaggio rientra nell'ambito di un regime di concessioni.

31. Poiché i concessionari svolgono tale attività economica autonomamente, sono soggetti passivi ai sensi dell'art. 4, n. 1, della sesta direttiva. L'attività è svolta a nome proprio e non in rappresentanza o per conto dello Stato. Non può pertanto essere accolta l'ipotesi che l'attività consistente nel mettere a disposizione l'infrastruttura stradale costituisca un'attività esercitata «in quanto pubbliche autorità», rispetto alla quale lo Stato, come gestore, potrebbe essere considerato soggetto esente ai sensi dell'art. 4, n. 5, della sesta direttiva.

32. Da quanto detto consegue che l'attività in questione è nella fattispecie una prestazione di servizi soggetta all'IVA. Perché sia possibile l'applicazione di un'aliquota ridotta, tale prestazione dovrebbe rientrare nell'ambito dell'allegato H della direttiva.

33. Non è tuttavia possibile accettare l'assimilazione della prestazione di servizi consistente nel mettere a disposizione un'infrastruttura stradale alla categoria 5 dell'allegato H della sesta direttiva, denominata «Trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito».

34. Le disposizioni in materia non contengono una definizione comunitaria di questa nozione. Al fine di delimitarne il significato, occorre dunque esaminare il contesto nel quale questa opera, il che implica la necessità di tenere conto del regime stabilito dalla sesta direttiva.

35. Come risulta dalla ratio della direttiva e in particolare dal tenore dell'art. 2, il principio fondamentale della direttiva è che qualsiasi cessione di beni o prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso è soggetta all'IVA ad aliquota intera, a meno che non ne sia espressamente esonerata o che sia possibile l'applicazione di un'aliquota ridotta. Le disposizioni relative alla riduzione delle aliquote e alle esenzioni vanno dunque interpretate restrittivamente, in quanto costituiscono un'eccezione al principio fondamentale della direttiva.

36. Ciò significa che, nella fattispecie, occorre dare alla nozione di «trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito» il suo significato abituale. Pertanto, non ogni contratto che presenti una qualche attinenza con l'accezione di trasporto nel suo significato più ampio rientra automaticamente in questa nozione. Ciò condurrebbe a un'interpretazione estensiva della riduzione dell'imposta, il che non è appunto auspicabile. E' necessario quindi che, nell'accordo contrattuale intercorso tra i concessionari, in quanto gestori dell'infrastruttura, e gli utenti, gli elementi relativi al trasporto siano prevalenti.

37. Tuttavia, la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale dietro pagamento di un pedaggio non soddisfa questa condizione. Certo, il troncone stradale in questione è messo a disposizione dell'utente per una certa durata (tempo del tragitto), a titolo oneroso. Tuttavia, ciò che prevale qui non sono gli elementi relativi al trasporto, in quanto ciò che interessa all'utente è percorrere un certo tragitto nelle migliori condizioni di rapidità e sicurezza. Ciò che i concessionari si impegnano a fornire non è precisamente un «trasporto». Il trasporto lo eseguono gli utenti, che si servono delle autostrade a pedaggio con il solo scopo di spostarsi e di raggiungere le loro destinazioni più rapidamente e più comodamente.

38. La necessità di interpretare la nozione in senso stretto nasce anche da un raffronto con le altre 16 categorie citate nell'allegato H (v. sopra, nota 4), che riguardano essenzialmente cessioni e prestazioni di servizi aventi carattere sociale o culturale o prestazioni di assistenza sociale

generale.

39. Assimilare la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale - volta a permettere spostamenti rapidi e sicuri e la mobilità generale - al trasporto di persone e bagagli, estenderebbe i casi di applicazione dell'allegato H e costituirebbe dunque una deroga alla regola generale d'imposizione dell'aliquota intera, non in linea con la finalità della direttiva.

40. Non sarebbe quindi necessario esaminare le altre argomentazioni e giustificazioni addotte dal Regno di Spagna in favore dell'aliquota ridotta. Del resto, esse non resisterebbero all'esame.

41. Il governo spagnolo giustifica l'applicazione dell'aliquota ridotta con asserite distorsioni di concorrenza, risultanti dalla differenza di trattamento fiscale dei pedaggi tra gli Stati membri.

42. Occorre constatare subito che non esiste concorrenza tra i gestori delle autostrade spagnole e quelli di altri Stati membri nei quali, a torto, il pedaggio non è soggetto all'IVA. Per ragioni geografiche, nessun automobilista spagnolo prenderebbe un'autostrada francese eventualmente meno cara. Il fatto che le prospettive di guadagno dei concessionari spagnoli siano, forse, minori, è un'altra questione.

43. Concretamente, vi sarebbe distorsione di concorrenza se, per esempio, enti statali, non imponibili, fossero in concorrenza per una stessa prestazione con un privato, soggetto passivo e, pertanto, fossero in grado di fornire le loro prestazioni a migliori condizioni economiche grazie alle esenzioni fiscali. Il governo spagnolo, tuttavia, non ha addotto nessun fatto che lasci supporre l'esistenza di una situazione di concorrenza di questo tipo.

44. Anche gli altri argomenti invocati dal Regno di Spagna, riguardanti le distorsioni di concorrenza, non sono sostenibili. Da una parte, l'ambito di applicazione della direttiva - come rivela la maggior parte delle sue disposizioni - si limita ai rapporti interni. Ad ogni modo, non è ravvisabile nella fattispecie nessuna violazione dell'obbligo di parità di trattamento rispetto ai cittadini del paese di cui trattasi. Dall'altra parte, i casi di distorsione menzionati - impossibilità di deduzione fiscale o riduzione dei costi - non sono legati alla mancata imposizione in altri paesi o all'obbligazione fiscale in Spagna, ma a una errata applicazione del diritto da parte di altri Stati membri. A seguito della dichiarazione della Corte, è indubbio che gli Stati membri nei quali esiste un'infrastruttura stradale sottoposta a pedaggio, riscuoteranno anch'essi l'IVA.

45. Anche se è innegabile l'esistenza di differenze tra gli Stati membri in materia di applicazione dell'IVA sui pedaggi autostradali - dato che certi Stati membri applicano l'aliquota normale mentre altri, in compenso, non riscuotono l'IVA - non spetta agli Stati membri correggere le differenze, adottando misure unilaterali.

46. La sesta direttiva mira ad armonizzare il diritto degli Stati membri in materia di imposte sulla cifra di affari. E' per questo che in particolare - secondo il nono considerando - l'applicazione del tasso comunitario alle operazioni imponibili deve condurre a risultati analoghi in tutti gli Stati membri. L'esistenza di un sistema IVA armonizzato indica in definitiva che gli Stati membri conservano la libertà di azione solamente quando le disposizioni comunitarie pertinenti lo prevedono espressamente.

47. Tuttavia, se gli Stati membri devono applicare l'aliquota IVA ordinaria ad una prestazione di servizi quale la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale da parte di concessionari, è loro vietato, nel sistema della sesta direttiva, al fine di eliminare le differenze d'imposizione, seguire il cattivo esempio degli altri. Sono proprio questi altri Stati membri che devono da parte loro applicare l'aliquota conformemente alle regole della sesta direttiva.

48. Secondo la consolidata giurisprudenza della Corte, uno Stato membro non può invocare con successo il motivo che altri Stati membri sono venuti meno ai loro obblighi .

49. Così stando le cose, il Regno di Spagna non può invocare a giustificazione della propria condotta né la violazione della neutralità fiscale, tanto più che tale violazione non sussiste, né il principio della tutela dell'affidamento. Da un lato, la Commissione ha condotto il procedimento per inadempimento contro la Spagna regolarmente, in meno di 15 mesi (v. supra, paragrafi 9-15) e, dall'altro, il comportamento illecito di altri Stati membri non può fondare alcun legittimo affidamento, tale da giustificare la propria negligenza. Il lasso di tempo incredibilmente lungo (numerosi anni) intercorso fra l'avvio del procedimento per inadempimento da un lato e la proposizione del ricorso dall'altro nelle cinque cause citate (v. supra, paragrafo 26 e nota 5 al paragrafo 18), potrebbe, al più, avere effetti se fossero stati chiesti retroattivamente gli arretrati, cosa che nella specie non è avvenuta.

50. Sono altresì irrilevanti - giacché la prestazione di servizi in parola avrebbe dovuto essere assoggettata all'aliquota IVA ordinaria - gli ulteriori argomenti del governo spagnolo, secondo cui le disposizioni normative spagnole costituirebbero soltanto provvedimenti provvisori, che non avrebbero avuto nessun effetto negativo sul sistema delle risorse proprie della Comunità.

51. Pertanto, il motivo dedotto dal governo spagnolo, vertente sull'eliminazione delle distorsioni della concorrenza, dev'essere globalmente respinto.

52. Riassumendo, occorre concludere che il Regno di Spagna avendo applicato alla prestazione di servizi consistente nel mettere a disposizione un'infrastruttura stradale un'aliquota IVA ridotta, è venuto meno agli obblighi impostigli dalla sesta direttiva.

VI - Spese

53. Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente dev'essere condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ha chiesto la condanna del Regno di Spagna, che è rimasto soccombente, esso deve essere condannato alle spese.

VII - Conclusione

54. Alla luce delle considerazioni sin qui svolte propongo alla Corte di:

«1) Dichiarare che il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi impostigli dall'art. 12 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, avendo applicato alla prestazione di servizi consistente nel mettere a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale da parte di concessionari, un'aliquota IVA ridotta.

2) Condannare il Regno di Spagna alle spese».