II

(Atti per i quali la pubblicazione non è una condizione di applicabilità)

COMMISSIONE

DECISIONE DELLA COMMISSIONE
del 26 ottobre 1999
in merito agli aiuti di Stato concessi dalla Spagna a favore dei cantieri navali pubblici

[notificata con il numero C(1999) 3864]

(Il testo in lingua spagnola è il solo facente fede)

(Testo rilevante ai fini del SEE)

(2000/131/CE)

LA COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 88, paragrafo 2, primo comma,

visto l'accordo sullo Spazio economico europeo, in particolare l'articolo 62, paragrafo 1, lettera a),

vista la direttiva 90/684/CEE del Consiglio, del 21 dicembre 1990, concernente gli aiuti alla costruzione navale [1], prorogata dal regolamento (CE) n. 3094/95 [2],

visto il regolamento (CE) n. 1013/97 del Consiglio, del 2 giugno 1997, relativo agli aiuti a favore di taluni cantieri in ristrutturazione [3],

dopo aver invitato le parti interessate a presentare le proprie osservazioni conformemente alle suddette disposizioni [4], e tenuto conto di tali osservazioni,

considerando quanto segue:

I. PROCEDIMENTO

(1) Con lettera D/6715 del 6 agosto 1997, la Commissione ha approvato un aiuto alla ristrutturazione a favore dei cantieri navali pubblici in Spagna in conformità al regolamento (CE) n. 1013/97. L'aiuto era stato autorizzato subordinatamente ad una serie di condizioni, inclusa l'entità dell'aiuto, il cui rispetto la Commissione controlla rigorosamente.

(2) Il 15 settembre 1998, il governo spagnolo ha presentato una relazione di controllo che è stata integrata da informazioni fornite nel corso di una visita di controllo svoltasi dal 30 settembre al 2 ottobre dello stesso anno. Con lettera datata 22 ottobre la Commissione ha formulato alcuni interrogativi circa l'entità dei crediti di imposta concessi ai cantieri. Le autorità spagnole hanno trasmesso le loro informazioni con lettera in data 13 novembre 1998.

(3) Con lettera del 15 febbraio 1999 la Commissione ha informato la Spagna della decisione di avviare il procedimento ai sensi dell'articolo 93, paragrafo 2, del trattato CE.

(4) Tale decisione è stata pubblicata sulla *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee* [5]. La Commissione ha invitato le parti interessate a presentare le proprie osservazioni.

(5) Le osservazioni ricevute sono state trasmesse dalla Commissione alle autorità spagnole, fornendo loro l'opportunità di esprimersi in merito.

II. DESCRIZIONE DETTAGLIATA DEGLI AIUTI

(6) In base alla decisione dell'agosto 1997 relativa all'aiuto di Stato C 56/95 [6], la Commissione ha autorizzato una serie di aiuti di Stato per un ammontare complessivo di 229,008 miliardi di ESP a sostegno della ristrutturazione dei cantieri navali pubblici in Spagna. Il pacchetto di aiuti approvati includeva crediti di imposta «speciali» a concorrenza di 58 miliardi di ESP nel periodo 1995-1999.

[1] GU L 380 del 31.12.1990, pag. 27.
[2] GU L 332 del 30.12.1995, pag. 1.
[3] GU L 148 del 6.6.1997, pag. 1.
[4] GU C 113 del 24.4.1999, pag. 14.
[5] Cfr. la nota 4.
[6] GU C 354 del 21.11.1997, pag. 2.

(7) La ragione per cui questi crediti di imposta speciali sono stati inseriti nel pacchetto di aiuti era la seguente. All'epoca in cui era stato originariamente elaborato il piano di ristrutturazione i cantieri facevano ancora parte del gruppo INI (Instituto Nacional de Industria), e conformemente alle norme contabili vigenti — che permettevano di compensare le perdite prima dell'applicazione dell'imposta, con gli utili realizzati in altre imprese del gruppo — erano in grado nel quadro dell'INI di ridurre le perdite del 28 % al netto dell'imposta. Le proiezioni finanziarie sulle quali si basava il piano prevedevano che questa possibilità continuasse a sussistere anche se dal 1º agosto 1995 i cantieri facevano capo alla holding pubblica AIE (Agencia Industrial del Estado), operante in perdita. Era stata pertanto approvata una legge [legge 13/96 del 30 dicembre ([7])] che permetteva alle società che si trovavano in questa posizione di continuare a beneficiare fino al 31 dicembre 1999 di contributi pubblici per un ammontare pari a quello cui avrebbero avuto diritto secondo un sistema di consolidamento fiscale. Sulla base delle perdite previste nell'ambito del piano di ristrutturazione, si era calcolato che questi crediti di imposta per i cantieri navali pubblici ammontassero a 58 miliardi di ESP. La Commissione ha ritenuto che ciò costituisse una misura specifica a favore dei cantieri, configurante così un aiuto di Stato.

(8) Il 1º settembre 1997 i cantieri sono stati integrati nella societa SEPI (Sociedad Estatal de Participaciones Industriales), la quale, al pari dell'INI, può beneficiare della normativa generale vigente in Spagna in materia di consolidamento fiscale per compensare le perdite con gli utili.

(9) Il pacchetto di aiuti era stato approvato a condizione che l'ammontare totale, così come gli importi per categoria di aiuti, costituissero dei massimali. Tali condizioni erano stabilite per garantire che gli aiuti fossero utilizzati per gli scopi previsti, e per limitarne l'effetto di distorsione sul settore della costruzione navale. Secondo i dati ottenuti dalla Commissione nell'ambito del controllo del piano di ristrutturazione, i cantieri hanno beneficiato nel 1998 di un credito di imposta speciale di 18,451 miliardi di ESP. Questo nonostante il fatto che in quello stesso anno i cantieri, in virtù della loro integrazione nella SEPI, fossero anche beneficiari di un credito di imposta corrispondente alle perdite subite nel 1997, e ciò in base alla normativa generale vigente in Spagna in materia di consolidamento fiscale.

(10) Per tale motivo la Commissione ha sollevato dubbi in merito alla conformità con la sua precedente decisione in materia di aiuti, e in merito alla compatibilità col mercato comune, riguardo ai crediti di imposta speciali di 18,451 miliardi di ESP concessi nel 1998.

III. OSSERVAZIONI DELLE PARTI INTERESSATE

(11) La Commissione ha ricevuto osservazioni da uno Stato membro (Danimarca) e dall'associazione dei costruttori navali danesi (Foreningen af Jernskibs-og Maskinbyggerier i Danmark).

(12) L'associazione dei costruttori navali danesi ha osservato che i crediti d'imposta in oggetto costituiscono degli aiuti illegali che devono essere rimborsati, data la grave situazione del mercato e le incisive perdite occupazionali nel settore.

(13) A tali opinioni hanno fatto eco quelle delle autorità danesi, che hanno menzionato la difficile situazione del mercato a livello mondiale e i problemi di chiusura dei cantieri e di tagli agli organici in Danimarca dal 1992. Le autorità danesi hanno sottolineato che i cantieri spagnoli sono in diretta concorrenza con quelli danesi, e hanno ottenuto un vantaggio concorrenziale dalla concessione degli aiuti di Stato.

IV. OSSERVAZIONI DELLE AUTORITÀ SPAGNOLE

(14) La Spagna ha presentato le proprie osservazioni con lettere del 6 aprile e del 18 agosto 1999 (fornendo con quest'ultima elementi supplementari che ripetevano in sostanza quanto già indicato nella lettera precedente).

(15) Le autorità spagnole ritengono che la decisione di avvio del procedimento non specifichi con la necessaria chiarezza la natura dell'infrazione contestata. Esse sostengono che il testo suggerisce l'esistenza di due infrazioni: l'inosservanza della decisione della Commissione che autorizzava il pacchetto di aiuti e, in secondo luogo, la concessione di crediti di imposta speciali che sarebbero incompatibili con il mercato comune.

(16) Le autorità sostengono che tali conclusioni non sono fondate, e che esse generano confusione nella presentazione delle osservazioni. Esse ritengono che non sia chiaro a cosa si riferisca l'addotta inosservanza, poiché tale presunta infrazione appare distinta dal problema dei crediti di imposta speciali. Poiché non vi è alcun riferimento ad altre infrazioni collegate a quest'ultima questione, le autorità spagnole suppongono che la Commissione nutra dubbi quanto alla compatibilità dei crediti di imposta speciali dell'importo di 18,451 miliardi di ESP. Dato che questo tipo di aiuti era autorizzato, esse presumono che i dubbi della Commissione riguardino probabilmente un presunto superamento dell'importo approvato.

(17) Le autorità spagnole sottolineano che i cantieri hanno ricevuto aiuti esattamente corrispondenti all'importo autorizzato. È pertanto erroneo suggerire che sia stato concesso un aiuto in eccesso e che la decisione della Commissione non sia stata rispettata.

(18) La Spagna sostiene che i dubbi della Commissione sono basati su una premessa errata, che consiste nel sommare importi che non possono essere addizionati fra loro. Vi è difatti una differenza fondamentale fra aiuti di Stato e crediti di imposta concessi nel quadro di misure generali: gli aiuti in forma di «crediti di imposta» previsti dalla decisione della Commissione dell'agosto 1997 ([8]), che approvava il pacchetto di misure per il piano di ristrutturazione, sono aiuti di Stato poiché tali importi non sono giustificati nell'ambito del sistema fiscale generale spagnolo; i crediti di imposta legati al consolidamento finanziario del gruppo SEPI sono invece operazioni automatiche derivanti dalla legislazione generale applicabile, e non sono da considerarsi aiuti di Stato ai sensi del diritto comunitario.

([7]) BOE (Gazzetta ufficiale spagnola) 315 del 31 dicembre 1996, pag. 38974.

([8]) Cfr. la nota 6.

(19) Se la Commissione non avesse sommato detti importi non avrebbe potuto concludere che l'aiuto concesso era eccessivo. Pertanto le autorità spagnole ritengono che, se i cantieri non fossero stati integrati nel regime di consolidamento finanziario della SEPI, la Commissione non avrebbe contestato alcuna concessione di aiuti superiore a quanto autorizzato.

(20) La Spagna contesta il fatto che, in sostanza, taluni importi ricevuti legalmente e non costituenti in alcun modo un aiuto possano essere considerati la causa di una violazione. L'integrazione dei cantieri in un regime fiscale legale non può essere la causa di una presunta infrazione se l'aiuto, in termini globali o specifici, non è stato eccessivo.

(21) Secondo la Spagna una delle conseguenze derivanti dall'interpretazione della Commissione (qualora essa sia corretta) è che, dal momento dell'integrazione dei cantieri nella SEPI, la decisione della Commissione che autorizzava gli aiuti ai cantieri stessi avrebbe dovuto essere considerata come sostanzialmente modificata per quanto riguarda gli aiuti sotto forma di crediti di imposta.

(22) Le autorità spagnole asseriscono inoltre che, di fatto, la Commissione sembra riconoscere che i nuovi crediti di imposta concessi nell'ambito del regime fiscale della SEPI sono misure generali, non configuranti aiuti e non costituenti in alcun modo una violazione della suddetta decisione. Benché tali crediti di imposta abbiano cominciato ad essere effettivi dal 1998 per l'anno fiscale 1997, la Commissione afferma ora in pratica che la decisione iniziale, che autorizzava crediti di imposta speciali per un importo di 58 miliardi di ESP, doveva essere considerata come modificata dal momento dell'integrazione dei cantieri in un regime di consolidamento finanziario.

(23) Secondo le autorità spagnole tale interpretazione è priva di fondamento, in particolare poiché la decisione dell'agosto 1997 non stabilisce affatto che l'aiuto di 58 miliardi di ESP sarebbe stato concesso a condizione che i cantieri non venissero integrati in futuro in un nuovo regime di consolidamento finanziario.

(24) Inoltre, se l'integrazione dei cantieri nella SEPI incideva sul limite degli aiuti, la Commissione avrebbe dovuto avvertire le autorità spagnole e prendere i provvedimenti necessari per modificare la decisione. In mancanza di un tale intervento non è possibile in alcun modo un cambiamento de facto, poiché esso, per il suo carattere e in virtù dei principi della certezza del diritto, richiederebbe una modifica formale dell'atto che fissa il massimale degli aiuti. In assenza di una tale modifica, i nuovi fatti (cioè la dissoluzione dell'AIE, l'integrazione dei cantieri nella SEPI e l'applicazione di certe norme fiscali) non danno luogo ad alcun superamento del massimale di aiuto autorizzato.

(25) Le autorità spagnole osservano che nella decisione di avvio del procedimento si legge che se l'incorporazione dei cantieri nella SEPI fosse stata nota, «l'importo degli aiuti... sarebbe stato ridotto in conformità». Esse sostengono tuttavia che tale argomento non è valido per dimostrare l'esistenza di aiuti in eccesso: esso prova invece che non vi era alcun superamento del limite stabilito. Se invece di autorizzare aiuti per 58 miliardi di ESP fosse stato approvato un importo minore, allora vi sarebbe stato effettivamente un eccesso, ma poiché l'autorizzazione era per 58 miliardi, tale eccesso non si è verificato.

(26) La Spagna argomenta inoltre che, se la decisione fosse stata modificata per tenere conto dell'integrazione dei cantieri nella SEPI, tale cambiamento avrebbe potuto incidere solo sull'importo degli aiuti sotto forma di crediti di imposta dopo il mese di settembre 1997, quando ebbe luogo tale integrazione. Le autorità spagnole sostengono che l'importo degli aiuti fino a tale data rientrava nel limite autorizzato, e sottolineano che la decisione fissava solo importi globali per categoria di aiuti, validi per tutto il periodo di ristrutturazione.

(27) La Spagna non ha mai pensato che i due tipi di sovvenzioni (gli aiuti di Stato e le misure non costituenti aiuto) dovessero essere sommati, né che l'integrazione dei cantieri nella SEPI avrebbe avuto come conseguenza immediata una sostanziale modifica della decisione del 1997, ossia una riduzione immediata e significativa dell'aiuto di 58 miliardi di ESP. La decisione del 1997 implicava un pacchetto globale e combinato di aiuti a favore dei cantieri navali pubblici, divisi in categorie distinte ma in ogni caso contabilizzati congiuntamente.

(28) Le autorità spagnole hanno ricordato che fino al 1997 avevano stimato che l'importo degli aiuti sotto forma di crediti di imposta speciali avrebbe raggiunto 48 miliardi di ESP. Tuttavia, nelle trattative finali precedenti la decisione di autorizzazione degli aiuti da parte della Commissione, sono state rivedute varie cifre del piano di ristrutturazione per tenere conto dei ritardi nella sua approvazione e attuazione. Agli aiuti inizialmente proposti sono stati aggiunti nel pacchetto globale aiuti supplementari, inclusa una cifra superiore per i crediti di imposta speciali che arrivavano così a 58 miliardi di ESP. Tale aumento era giustificato dai ritardi nell'approvazione e attuazione del piano di ristrutturazione, che davano luogo a perdite maggiori del previsto (e riducevano i termini d'erogazione degli aiuti). Pertanto, se fosse stato noto che i cantieri dovevano essere integrati nella SEPI e che ciò avrebbe portato a una perdita o a una riduzione di tali aiuti, sarebbe stata negoziata la loro inclusione in un'altra categoria.

(29) Le autorità spagnole, infine, hanno sottolineato che nell'ambito di trattative su casi complessi come quello in oggetto, le discussioni vertono sulla globalità dell'aiuto che deve essere negoziato.

(30) Dopo aver formulato tali osservazioni, le autorità spagnole hanno presentato dei dati volti a dimostrare che i crediti di imposta speciali concessi rientravano nei limiti stabiliti.

(31) La Spagna ha spiegato che gli aiuti riguardavano direttamente gli anni 1995, 1996 e 1997, principalmente per il fatto che per quei tre anni erano previste perdite significative. Tali aiuti sono stati calcolati come corrispondenti al 28 % dei risultati netti prima delle imposte, ossia a 57,963 milioni di ESP — cioè i 58 miliardi autorizzati alla fine. La tabella seguente mostra la base di calcolo utilizzata (le cifre tra parentesi sono di segno negativo).

(milioni di ESP)

	1995	1996	1997	1998	Totale [1]
Risultati netti prima delle imposte	(90 463)	(90 458)	(27 422)	834	
Imposte (28 %)		50 299	7 664	(248)	57 963
Risultati netti dopo le imposte	(90 463)	(40 159)	(19 758)	586	

[1] Le imposte del 1998 non sono prese in considerazione, poiché si prevedevano risultati positivi.

(32) Secondo le autorità spagnole, le previsioni erano state realizzate all'inizio del 1997, ed erano basate sui risultati del 1995 e sui risultati stimati per il periodo seguente. Le deduzioni erano calcolate come corrispondenti al 28 % delle perdite previste. Non era stata presentata alcuna richiesta di stima dei possibili cambiamenti delle basi imponibili e dei crediti di imposta che potevano risultarne.

(33) A tale riguardo le autorità spagnole ritengono che, se gli aiuti erano stati fissati al 28 % delle perdite prima delle imposte, dovevano essere attuati secondo tale modalità: essi non potevano essere applicati secondo nessun'altra modalità, dato che i cantieri non appartenevano a nessun altro gruppo operante in regime di consolidamento finanziario e, di conseguenza, né l'AIE né nessun altro organismo pubblico potevano fornire una compensazione fiscale per le basi imponibili. Per la Spagna, il fatto che i cantieri siano stati integrati nella SEPI non ha alcuna rilevanza pratica, poiché, durante il periodo in cui essi erano sotto il controllo dell'AIE, le loro perdite reali giustificavano la concessione di aiuti pari al 28 % dei risultati netti prima delle imposte, fino al limite autorizzato. Sarebbe errato, da parte della Commissione, concludere che i cantieri potevano beneficiare solo di un importo di aiuti ridotto quando le perdite effettive erano di molto superiori a quanto inizialmente previsto.

(34) Secondo le cifre presentate dalle autorità spagnole insieme alle loro osservazioni, le perdite sono ammontate a 90 463 milioni di ESP nel 1995, a 97 056 milioni di ESP nel 1996 e a 19 883 milioni di ESP fino al settembre 1997, mese in cui i cantieri sono stati incorporati nella SEPI. Le perdite, in questo periodo, sono pertanto ammontate a un totale di 207 402 milioni di ESP, il cui 28 % di aiuti è pari a 58 073 milioni di ESP. Tuttavia, l'importo degli aiuti effettivamente erogati è stato di fatto leggermente inferiore all'importo dovuto applicando la deduzione del 28 % per il periodo in questione. Le autorità spagnole dichiarano che gli aiuti sono stati versati in due tranches: 39,549 miliardi di ESP nel marzo 1997 e 18,451 miliardi nel luglio 1998. I pagamenti sono stati effettuati tardivamente a causa di restrizioni di bilancio, il che spiega l'apparente incongruenza fra gli importi spettanti e quelli pagati, in particolare per quanto riguarda le erogazioni del 1998, che non corrispondono ai risultati del 1997. Se gli importi spettanti fossero stati calcolati in base alle norme generali in materia di consolidamento fiscale, i cantieri avrebbero potuto ricevere gli interessi derivanti dai pagamenti tardivi. Non ha tuttavia avuto luogo alcun pagamento di interessi, il che conferma che il metodo utilizzato si basava sul calcolo del 28 % delle perdite nette prima delle imposte.

(35) Le autorità spagnole ritengono in conclusione che gli importi degli aiuti concessi a titolo di crediti di imposta rientrino nel massimale stabilito dalla decisione della Commissione, e che sia rispettato inoltre l'importo globale d'aiuti autorizzato.

(36) Per quanto riguarda i commenti sulle osservazioni presentate dai terzi interessati nell'ambito del presente procedimento, la Spagna ha esposto il proprio punto di vista con lettera del 18 giugno 1999. Le autorità spagnole hanno dichiarato di condividere le preoccupazioni espresse sulla situazione generale del mercato, e di ritenere i problemi dei cantieri danesi analoghi a quelli incontrati dai cantieri spagnoli per la concorrenza sleale dell'Estremo Oriente. Esse hanno inoltre smentito qualsiasi accenno riguardo all'ottenimento di aiuti illegali da parte dei cantieri spagnoli.

V. **VALUTAZIONE**

(37) La Commissione osserva che gli aiuti autorizzati ai sensi delle disposizioni del regolamento (CE) n. 1013/97 erano stati considerati compatibili con il mercato comune in quanto conformi all'ex articolo 92, paragrafo 3, lettera e), del trattato CE, purché fossero rispettate le condizioni stabilite dalla decisione della Commissione che autorizzava l'aiuto conformemente a detto regolamento del Consiglio. In caso di inosservanza di tali condizioni gli aiuti in oggetto ricadono difatti nel divieto generale sancito dall'articolo 87, paragrafo 1, del trattato e possono pertanto essere dichiarati incompatibili col mercato comune, a meno che non siano dichiarati compatibili per altre ragioni.

(38) Il regolamento (CE) n. 1013/97 prevede una deroga alle norme generali in materia di aiuti alla costruzione navale (applicabili ad altri cantieri comunitari) per i cantieri pubblici spagnoli, allo scopo di fornire a detti cantieri la possibilità di procedere ad una vasta ristrutturazione e di diventare competitivi. Conformemente all'articolo 1, paragrafo 4, di detto regolamento una serie di aiuti

incompatibili in linea di principio con la direttiva sugli aiuti alla costruzione navale possono considerarsi compatibili con il mercato comune se sono rispettate determinate condizioni, una delle quali è che il pacchetto globale di aiuti rappresenti un massimale. Inoltre viene esplicitamente indicato — tramite l'uso dell'espressione «fino ad un massimo di» — che l'importo autorizzato costituisce un massimale anche per ciascuna categoria di aiuti autorizzati, inclusi i crediti d'imposta speciali («agevolazioni fiscali»). La decisione della Commissione dell'agosto 1997 si richiama a tali disposizioni, e specifica chiaramente che l'autorizzazione di aiuti altrimenti incompatibili, inclusi i crediti di imposta speciali, si basa sull'articolo 1, paragrafo 4, del regolamento (CE) n. 1013/97.

(39) In tale contesto, la Commissione trova difficilmente comprensibile che le autorità spagnole possano ritenere che le ragioni d'avvio del procedimento ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 2, del trattato non sono chiare. I fatti relativi al caso in questione, che la Spagna non ha affatto contestato, sono che nel 1998 i cantieri hanno ricevuto aiuti per un totale di 18,451 miliardi di ESP come crediti di imposta speciali, nonostante i cantieri beneficiassero anche di crediti di imposta nel quadro di misure generali. All'avvio del procedimento la Commissione nutriva pertanto dei dubbi quanto alla compatibilità di tali aiuti (in tutto o in parte), perché essi corrispondevano all'importo globale dei crediti di imposta speciali approvati, che doveva essere un massimale. Se i cantieri stavano beneficiando di crediti di imposta anche nel quadro di misure generali (agevolazioni inizialmente non esistenti, ragione per cui erano stati concessi i crediti di imposta speciali), la giustificazione per il pagamento dell'importo massimo degli aiuti appariva discutibile, e poneva la questione di una possibile violazione della decisione della Commissione. I dubbi della Commissione al riguardo sono stati pienamente confermati dal procedimento, come spiegato nei considerando seguenti.

(40) I tre argomenti principali presentati dalla Spagna possono essere sintetizzati come segue:

— Le varie misure d'aiuto autorizzate (inclusi i crediti d'imposta speciali) sono state negoziate come pacchetto, e devono essere trattate come tali. Sia nel caso del pacchetto globale che della specifica disposizione sulle agevolazioni fiscali, gli importi totali infine autorizzati (e che erano stati aumentati rispetto a quelli inizialmente previsti a causa dei ritardi nell'approvazione del piano) non sono stati superati, nonostante le perdite effettive siano state superiori alle aspettative.

— La decisione non vietava ai cantieri di beneficiare di crediti d'imposta nel quadro di misure generali oltre a quelli speciali, né è stata modificata in tal senso in seguito all'integrazione dei cantieri nella SEPI. Non è corretto sommare i crediti di imposta speciali e quelli generali, poiché si tratta di nozioni diverse, e i crediti di imposta concessi nel quadro di misure generali in virtù dell'integrazione dei cantieri nella SEPI non costituiscono aiuti di Stato.

— L'importo di 58 miliardi di ESP autorizzato a titolo di crediti d'imposta speciali risultava da una previsione dei risultati contabili netti prima delle imposte per il periodo 1995-1998. Rispetto a tale base, gli importi autorizzati non sono stati superati.

(41) Per quanto riguarda la prima argomentazione, è vero che si sono verificati dei ritardi nell'approvazione del piano. Tali elementi non sono tuttavia rilevanti per la valutazione della Commissione, poiché per tenere conto del ritardo sono stati concessi aiuti supplementari (incluso un aumento del massimale dei crediti di imposta da 48 a 58 miliardi di ESP). Fatto ancora più importante, la Commissione osserva che, nonostante l'importo globale degli aiuti costituisse un pacchetto, per ogni categoria era comunque chiaramente specificato un massimale, per garantire che l'aiuto fosse utilizzato per i fini prefissati e non semplicemente come aiuto al funzionamento volto a permettere ai cantieri di continuare la loro attività come prima senza procedere ad un'adeguata ristrutturazione. Ciò è pienamente in linea con la politica adottata dalla Commissione in tali casi. È altresì prassi costante della Commissione non permettere la trasferibilità degli aiuti da una categoria all'altra: questo implicherebbe una modifica del regolamento (CE) n. 1013/97, che costituisce la base giuridica per l'autorizzazione degli aiuti, cosa che richiederebbe in ogni caso la maggioranza qualificata degli Stati membri al Consiglio.

(42) La Commissione riconosce inoltre che l'importo globale di aiuti autorizzato, incluso quello applicabile ai crediti di imposta, non sembra essere stato superato. Le cifre stabilite, tuttavia, erano un massimale, non un beneficio automatico. Secondo la prassi costante della Commissione l'aiuto non deve essere concesso qualora non ne sia chiaramente stabilita la necessità ovvero se, per raggiungere lo stesso obiettivo, siano sufficienti altri mezzi. L'aiuto può inoltre essere considerato compatibile col mercato comune solo se è mantenuto al livello minimo necessario per il conseguimento degli scopi prefissati, e non può essere utilizzato semplicemente per migliorare la situazione dell'impresa beneficiaria. Un tale approccio, confermato dalla sentenza della Corte di giustizia del 17 settembre 1980 nella causa 730/79, Philip Morns BV contro Commissione [9], risulta tanto più imperativo in casi come quello in oggetto, in cui gli aiuti sono concessi derogando alle rigorose norme generalmente applicabili al settore della costruzione navale.

(43) Riguardo all'argomentazione che gli aiuti autorizzati debbano essere considerati un pacchetto globale, le autorità spagnole argomentano che se si fosse saputo della futura integrazione dei cantieri nella SEPI (e della conseguente riduzione del volume dei crediti di imposta speciali autorizzati) prima della decisione della Commissione del 1997, esse avrebbero semplicemente proposto aiuti supplementari per compensare la differenza. È difficile per la Commissione immaginare come un simile approccio avrebbe potuto essere conciliato con la necessità di mantenere l'aiuto al livello minimo necessario

[9] Racc. 1980, pag. 2671, punto 17 della motivazione.

(visto che erano già incluse misure, quali il ripianamento delle perdite nonché crediti di imposta per ridurre le stesse perdite, tali da consentire un ritorno alla redditività alla fine della ristrutturazione). Non è chiaro quale finalità legittima potesse giustificare il «nuovo» aiuto, che probabilmente, inoltre, avrebbe inciso sulle necessarie contromisure imposte per ridurre al minimo possibili distorsioni della concorrenza.

(44) Per quanto riguarda la seconda argomentazione addotta dalla Spagna, la Commissione riconosce che i crediti di imposta concessi nel quadro di misure generali applicabili a livello nazionale non costituiscono aiuti di Stato a condizione che si applichino indistintamente a tutte le imprese e a tutte le produzioni. La Commissione non sta cercando in alcun modo di contestare il diritto della Spagna di applicare tali misure generali ai cantieri pubblici in seguito alla loro integrazione in un gruppo (SEPI) suscettibile di beneficiare delle norme spagnole in materia di consolidamento fiscale: nonostante ciò, tuttavia, la concessione di tali agevolazioni, in aggiunta ai crediti di imposta speciali approvati nel quadro della precedente decisione, ha permesso ai cantieri di fruire di un sostegno finanziario pubblico maggiore di quanto previsto al momento dell'approvazione dell'aiuto. L'approvazione dei crediti d'imposta speciali era giustificata dal fatto che i cantieri non potessero beneficiare di agevolazioni fiscali concesse nel quadro di misure generali. Per determinare se tutti crediti d'imposta speciali sono giustificati è quindi estremamente importante esaminare i crediti di imposta generali stanziati. Non si tratta di addizionare misure che non possono essere sommate, ma di trovare una base adeguata per valutare se è stata commessa una violazione della decisione della Commissione per quanto riguarda i crediti d'imposta speciali.

(45) In tale contesto la Commissione sottolinea, come osservato sopra, che l'ammontare degli sgravi fiscali autorizzati dal Consiglio e dalla Commissione a titolo di aiuto era espressamente definito come configurante un massimale, non un beneficio automatico. Come chiaramente indicato nella proposta della Commissione al Consiglio [punti 3.9, 5.21 e 5.22 dell'allegato 3 al documento COM (97) 132 def.], vi era il presupposto che la concessione di crediti d'imposta nel quadro di misure generali non fosse possibile. Non vi era chiaramente l'intenzione di permettere ai cantieri di ottenere crediti d'imposta speciali oltre a quelli previsti nel quadro di misure generali: qualora fosse stato noto che una tale possibilità poteva presentarsi, il volume degli aiuti autorizzato all'epoca a tale titolo sarebbe stato ridotto in conformità.

(46) La Spagna critica la Commissione per non avere attirato l'attenzione sulle implicazioni dell'integrazione dei cantieri nella SEPI. Spetta tuttavia allo Stato membro destinatario della decisione garantire che la decisione stessa sia pienamente rispettata. La Commissione non ha considerato necessario o appropriato modificare la decisione iniziale poiché i termini e le condizioni di quest'ultima erano perfettamente chiari. Inoltre, poiché al momento dell'integrazione nella SEPI i cantieri non avevano beneficiato dell'importo totale dei crediti di imposta speciali, la Commissione aveva tutte le ragioni per supporre che, in seguito a tale operazione e ai conseguenti crediti d'imposta concessi nel quadro delle norme generali di consolidamento fiscale, l'importo massimo approvato dei crediti d'imposta speciali non sarebbe stato necessario. Non appena la Commissione si è resa conto della possibile violazione della decisione (dopo il ricevimento, nel settembre 1998, della relazione di controllo che confermava l'erogazione degli aiuti del luglio 1998, e dei conti finali del 1997 che confermavano i crediti d'imposta concessi nel quadro delle misure generali), ha cominciato accertamenti preliminari che hanno portato all'avvio del procedimento ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 2, del trattato.

(47) Per quanto riguarda la terza argomentazione principale della Spagna, ossia il metodo di calcolo utilizzato per stimare l'importo degli aiuti necessari sotto forma di crediti d'imposta, la Commissione non contesta il fatto che le stime presentate all'epoca dalle autorità spagnole fossero basate sui risultati netti prima delle imposte. La Commissione ha accettato tali stime come tali, proprio perché gli importi approvati erano dei massimali. In realtà, come spiegato sotto, ai sensi della legislazione tributaria spagnola (inclusa la specifica legge varata per consentire ai cantieri di beneficiare dei crediti d'imposta speciali), la base per determinare i crediti d'imposta spettanti non è costituita dai risultati contabili prima delle imposte, ma dall'ammontare della base imponibile. Tuttavia, il fatto che l'importo stabilito fosse dichiarato come un massimale significava che all'epoca non era necessario esaminare in dettaglio il metodo utilizzato per calcolare i crediti d'imposta. Ciò che importa ai fini del controllo degli aiuti, e in definitiva per determinarne gli effetti sulla concorrenza, è l'ammontare delle perdite effettive che potrebbe essere usato in pratica per ottenere i crediti di imposta.

(48) In tale contesto va notato che la legge 13/96, che consente ai cantieri di beneficiare di crediti di imposta speciali, prevede che le imprese appartenenti prima del 31 dicembre 1994 a un gruppo operante in un regime fiscale consolidato e quindi aventi il diritto di compensare le perdite con utili realizzati in altre imprese dello stesso gruppo, ma aventi perso in seguito il diritto di avvalersi di tale regime, potessero ricevere contributi pubblici per un ammontare pari a quello di cui avrebbero beneficiato se avessero continuato ad appartenere a un sistema di consolidamento fiscale, conformemente alla legislazione vigente. L'articolo 27 della legge 43/95 del 27 dicembre sulle imposte delle società ([10]) stabilisce chiaramente che gli importi da erogare devono essere calcolati sulla base imponibile, definita dall'articolo 10 della stessa legge come il risultato contabile corretto delle deduzioni permanenti (ossia le voci non ammissibili) e delle deduzioni temporanee (ad esempio accantonamenti per la ristrutturazione non autorizzati al momento dell'insorgere dei costi ma solo al momento degli esborsi effettivi). Emerge chiaramente dai conti certificati dei singoli cantieri che i crediti d'imposta speciali corrispondenti alle perdite del 1995 e del 1996 erano calcolati su questa base e non sui risultati netti prima delle imposte. I conti del 1997 mostrano inoltre chiaramente che i crediti d'imposta concessi conformemente alle norme generali di consolidamento fiscale erano calcolati esattamente sulla stessa base.

([10]) BOE (Gazzetta ufficiale spagnola) 310 del 28 dicembre 1995, pag. 37072.

(49) Il calcolo dell'importo degli aiuti presentato dalle autorità spagnole non corrisponde pertanto al risultato imponibile effettivo. Né spiega perché fosse giustificato nel 1998 un qualsiasi pagamento ai sensi della legge 13/96, considerato il credito d'imposta generale per il 1998 legato alla SEPI il quale, conformemente alla legge tributaria spagnola, non corrisponde ai risultati degli ultimi quattro mesi del 1997 (ossia a partire dall'integrazione dei cantieri nella SEPI), ma all'anno intero. Altrettanto dubbia è l'argomentazione delle autorità spagnole, che giustificano gli aiuti adducendo risultati peggiori del previsto. Anche basandosi sui loro stessi dati, i risultati netti prima delle imposte nel 1995 e nel 1996 non erano significativamente differenti da quelli previsti nel progetto. Le perdite nel 1997 (e nel 1998) sono state effettivamente superiori, ma, come indicato sopra (e come confermato nei paragrafi seguenti) tali perdite sono state pienamente coperte dai crediti d'imposta generali.

(50) La Commissione ha effettuato un'analisi a partire dalla base imponibile risultante dai conti certificati e pubblicati, e ha calcolato l'importo dei crediti d'imposta cui i cantieri avevano diritto nel periodo 1995-1997, sulla base di una tassazione separata per ogni cantiere. Gli importi risultanti sono i seguenti (i pagamenti avvengono generalmente l'anno successivo a quello in cui è sorto il diritto):

(milioni di ESP)

	1995	1996	1997
Risultato contabile prima delle imposte	(99 100)	(103 034)	(41 398)
Deduzioni permanenti	9 239	6 663	6 048
Deduzioni temporanee	42 376	(17 416)	(7 728)
Risultato imponibile	(47 485)	(113 787)	(43 078)
Imposta a credito all'aliquota del 28 %	13 296	31 860	12 062

L'importo totale a credito per i tre anni è pari pertanto a 57,218 miliardi di ESP, di cui 45,156 per l'insieme del 1995 e 1996. Si deve tuttavia tenere conto di alcune deduzioni temporanee anteriori al 1995 per un ammontare di 5,607 miliardi di ESP, il che riduce la somma definitiva per il 1995/96 a 39,549 miliardi di ESP.

(51) I crediti d'imposta generali e speciali effettivamente versati ammontano a un totale di 70,062 miliardi di ESP, comprendente 58 miliardi di crediti di imposta speciali più il credito di cui sopra per il 1997, versato nel 1998, facente capo a misure generali. Come riconosciuto sopra, tale credito d'imposta generale, che, conformemente alle leggi fiscali spagnole, non cornsponde ai risultati degli ultimi quattro mesi del 1997 (ossia a partire dall'integrazione dei cantieri nella SEPI), ma all'anno intero, non costituisce aiuto. L'unica questione che va pertanto esaminata è se i crediti fiscali dovuti per il 1995 e 1996 fossero coperti da aiuti sotto forma di crediti d'imposta speciali, e, in caso affermativo, in quale misura i 58 miliardi di ESP versati fino al 1998 possano essere giustificati su tale base. Come precedentemente osservato, i pagamenti effettivamente ricevuti sono stati di 39,549 miliardi di ESP nel marzo 1997 e di 18,451 miliardi nel luglio 1998. Il pagamento del 1997 corrisponde esattamente agli importi spettanti per il 1995/96. Ai sensi delle leggi fiscali applicabili, non sembra esservi alcuna giustificazione per le erogazioni del 1998, poiché gli importi spettanti per il 1997 sono stati pienamente coperti da crediti d'imposta nel quadro di misure generali.

(52) Rimane la possibilità che ai cantieri fossero dovuti interessi in seguito ai pagamenti tardivi dei crediti d'imposta spettanti per il 1995 e 1996. Tale questione è stata menzionata dalle autorità spagnole insieme alla presentazione dei loro dati, ma in senso negativo: la Spagna afferma difatti che non vi è stato alcun versamento d'interessi, poiché la base per determinare i crediti dovuti non erano le norme generali di consolidamento fiscale (che prevedono tale versamento). Come osservato nei considerando precedenti, la Commissione contesta i dati forniti dalla Spagna, e contesta anche l'affermazione secondo la quale i crediti non erano calcolati conformemente alle norme generali di consolidamento fiscale. Sulla base delle informazioni disponibili, la Commissione non è in grado di giudicare se i cantieri erano legalmente autorizzati a ricevere tali interessi nel caso in cui i crediti d'imposta fossero stati versati tardivamente. Tuttavia, anche in tal caso, ed anche se fosse ammesso che gli importi spettanti per il 1995/96 sono stati erogati con ritardo (cosa che probabilmente non corrisponde al vero, visto che i dati forniti dalle autorità spagnole prima della decisione della Commissione, corroborati da quelli presentati dai cantieri nell'ambito dei controlli, sembrano suggerire che di fatto ci possa essere stato un pagamento anticipato nel 1996), gli interessi eventualmente dovuti non sarebbero tali da giustificare il pagamento dei 18,451 miliardi di ESP nel 1998.

(53) Va pertanto concluso che i cantieri hanno ricevuto la totalità dei crediti d'imposta cui avevano diritto, a titolo dei crediti d'imposta speciali versati nel 1997 (corrispondenti ai risultati del 1995/96), e del credito generale versato nel 1998 (corrispondente ai risultati del 1997), nonostante le perdite siano state maggiori del previsto. Il pagamento, nel 1998, dei crediti d'imposta speciali va considerato come una violazione della decisione della Commissione poiché non può essere giustificato a tale titolo. I 18,451 miliardi di ESP sembrano essere stati utilizzati nel complesso per uno scopo diverso, ossia come aiuti al funzionamento per consentire ai cantieri di ridurre ulteriormente le loro perdite. Ai sensi dell'articolo 4 della direttiva 90/684/CEE del Consiglio, applicabile durante il periodo in questione, tutti gli aiuti al funzionamento sono soggetti a un massimale comune. In base ai dati a disposizione della Commissione, i cantieri pubblici hanno sempre ricevuto aiuti connessi a contratti fino a concorrenza di tale massimale, il che non lascia spazio ad alcun aiuto supplementare.

(54) La Commissione conclude pertanto che il pagamento di 18,451 miliardi di ESP nel 1998 eccedeva quanto compatibile con l'articolo 87, paragrafo 3, lettera e) del trattato CE. Poiché non vi è nessun'altra base per una dichiarazione di compatibilità, né una tale base è stata invocata dalla Spagna, l'aiuto risulta incompatibile con il mercato comune ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato CE.

(55) Gli aiuti incompatibili col mercato comune devono essere rimborsati. Con tale disposizione la Commissione intende ripristinare lo status quo ante, annullando gli effetti negativi sulla concorrenza causati dalla concessione di aiuti illegali.

(56) La Commissione sottolinea che agli importi da restituire saranno applicati interessi calcolati a decorrere dal momento della loro erogazione fino al momento dell'effettiva restituzione. Tale restituzione è effettuata in base alle procedure previste dalla legislazione nazionale. Gli interessi sono calcolati al tasso di riferimento applicabile per il calcolo dell'equivalente sovvenzione dei regimi degli aiuti regionali.

VI. **CONCLUSIONI**

(57) La Commissione conclude che i cantieri pubblici in Spagna hanno ricevuto un aiuto sotto forma di crediti d'imposta speciali pari a 18,451 miliardi di ESP che non può essere giustificato dal punto di vista legale. Sebbene l'importo globale degli aiuti non sia stato superato, si trattava di un massimale nel cui ambito l'aiuto doveva corrispondere solo alle perdite imponibili ed era autorizzato in base al presupposto che i cantieri non potessero ricevere crediti d'imposta ai sensi del sistema generale spagnolo di consolidamento fiscale. Si trattava di una condizione essenziale per l'approvazione dell'aiuto e di conseguenza per la sua compatibilità col mercato comune ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 3, lettera e), del trattato CE.

(58) Poiché la Commissione è giunta alla conclusione che l'importo di 18,451 miliardi di ESP non è più compatibile con la deroga di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera e) del trattato CE ed è pertanto incompatibile con il mercato comune ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato, l'importo in oggetto deve essere restituito. Agli importi da restituire saranno applicati interessi calcolati a decorrere dal momento dell'erogazione dell'aiuto fino al momento dell'effettiva restituzione.

HA ADOTTATO LA PRESENTE DECISIONE:

Articolo 1

Gli aiuti di Stato concessi dalla Spagna a favore dei cantieri pubblici spagnoli, pari a un importo di 110 892 743,38 EUR (18,451 miliardi di ESP), sono incompatibili col mercato comune.

Articolo 2

1. La Spagna adotta tutte le misure necessarie perché gli aiuti di cui all'articolo 1 siano restituiti dai beneficiari.

2. Tale restituzione è effettuata in base alle procedure previste dalla legislazione nazionale. Agli aiuti da restituire si applicano interessi, che decorrono dal momento della loro erogazione fino al momento della restituzione, calcolati al tasso di riferimento applicabile per il calcolo dell'equivalente sovvenzione dei regimi degli aiuti regionali.

Articolo 3

La Spagna informa la Commissione delle misure adottate per conformarsi alla presente decisione, entro due mesi dalla sua notifica.

Articolo 4

Il Regno di Spagna è destinatario della presente decisione.

Fatto a Bruxelles, il 26 ottobre 1999.

Per la Commissione

Mario MONTI

Membro della Commissione