SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

11 settembre 2008 *

Nei procedimenti riuniti da C-428/06 a C-434/06,

aventi ad oggetto le domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco (Spagna) con decisioni 20 settembre 2006 (C-428/06, C-429/06 e da C-431/06 a C-434/06) e 29 settembre 2006 (C-430/06), pervenute in cancelleria il 18 ottobre 2006, nelle cause tra

Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) (C-428/06),

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-429/06),

e

Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,

Diputación Foral de Vizcaya,

* Lingua processuale: lo spagnolo.

Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask);

tra

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-430/06),

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-433/06),

e

Diputación Foral de Álava,

Juntas Generales de Álava,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask);

tra

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-431/06),

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-432/06),

e

Diputación Foral de Guipúzcoa,

Juntas Generales de Guipúzcoa,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask);

tra

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-434/06)

e

Diputación Foral de Vizcaya,

Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,

Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask),

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. A. Rosas (relatore), presidente di sezione, dai sigg. J.N. Cunha Rodrigues, J. Klučka, A. Ó Caoimh e A. Arabadjiev, giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott
cancelliere: sig.ra M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 28 febbraio 2008,considerate le osservazioni presentate:

— per l'Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja), dall'avv. V. Suberviola González, abogado, e dai sigg. C. Cabezón Llach e J. Granda Loza, secretarios generales;

— per la Comunidad Autónoma de La Rioja, dagli avv.ti J. Criado Gámez e I. Serrano Blanco, abogados;

— per la Comunidad Autónoma de Castilla y León, dagli avv.ti S. Perandones Peidró e M. E. Martínez Álvarez, abogadas;

— per le Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, la Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Vizcaya e la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao, dagli avv.ti I. Sáenz-Cortabarría Fernández e M. Morales Isasi, abogados;

— per la Diputación Foral de Guipúzcoa, dall'avv.ti A. Ibarguchi Otermin, I. Sáenz-Cortabarría Fernández e M. Morales Isasi, abogados;

— per la Confederación Empresarial Vasca (Confebask), dagli avv.ti M. Araujo Boyd e D. Armesto Macías, abogados;

— per il governo spagnolo, dalla sig.ra N. Díaz Abad, in qualità di agente;

— per il governo italiano, dal sig. I. M. Braguglia, in qualità di agente, assistito dal sig. D. Del Gaizo, avvocato dello Stato;

— per il governo del Regno Unito, dalle sig.re E. O'Neill e I. Rao, in qualità di agenti, assistite dal sig. D. Anderson, QC;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. F. Castillo de la Torre e C. Urraca Caviedes, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza dell'8 maggio 2008,ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione dell'art. 87, n. 1, CE.

2 Tali domande sono state presentate nell'ambito di una serie di controversie tra, da una parte, l'Union General de Trabajadores de La Rioja (in prosieguo: l'«UGT-Rioja» (C-428/06), la Comunidad Autónoma de La Rioja (da C-429/06 a C-431/06) e la Comunidad Autónoma de Castilla y León (da C-432/06 a C-434/06) e, dall'altra, le Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, le Diputaciones Forales de Álava, de Vizcaya e de Guipúzcoa, che sono le autorità competenti dei territori a statuto speciale (*fuero)* denominati Territorios Históricos de Vizcaya, de Álava e de Guipúzcoa (in prosieguo: le «autorità *forales*»), nonché la Cámara de Comercio, Industria y Navegación di Bilbao e la Confederación Empresarial Vasca (in prosieguo: la «Confebask»), in merito a talune disposizioni tributarie adottate dalle suddette autorità.

Il diritto nazionale

La Costituzione spagnola del 1978

3 Gli artt. 2, 31, n. 1, 137-139 e 143, n. 1, della Costituzione spagnola del 1978 (in prosieguo: la «Costituzione») sono redatti come segue:

«*Articolo 2.*

La Costituzione si fonda sull'indissolubile unità della nazione spagnola, patria comune e indivisibile di tutti gli spagnoli. Essa riconosce e garantisce il diritto all'autonomia delle nazionalità e delle regioni che la compongono nonché la solidarietà fra le medesime.

(…)

Articolo 31.

1. Tutti contribuiscono a sostenere le spese pubbliche in funzione delle rispettive capacità economiche mediante un sistema tributario giusto, ispirato ai principi di uguaglianza e progressività che, in nessun caso, può avere carattere espropriativo.

(…)

Titolo VIII — Dell'organizzazione territoriale dello Stato

Capitolo primo — Principi generali

Articolo 137.

Lo Stato si organizza territorialmente in comuni, province e nelle Comunità autonome che si costituiscano. Tutti questi enti godono di autonomia per la gestione dei rispettivi interessi.

Articolo 138.

1. Lo Stato garantisce l'effettiva attuazione del principio di solidarietà sancito all'art. 2 della Costituzione, provvedendo all'instaurazione di un equilibrio economico adeguato e giusto fra le diverse parti del territorio spagnolo. Esso tiene conto in particolare delle circostanze connesse con la situazione delle isole.

2. Le differenze fra gli statuti delle varie Comunità autonome non potranno in nessun caso implicare privilegi economici o sociali.

Articolo 139.

1. Tutti gli spagnoli hanno gli stessi diritti e doveri in qualunque parte del territorio dello Stato.

2. Nessuna autorità potrà adottare misure che ostacolino direttamente o indirettamente la libertà delle persone di circolare e stabilire la loro residenza nonché la libera circolazione dei beni in tutto il territorio spagnolo.

(…)

Capitolo III — Delle Comunità autonome

Articolo 143.

1. Nell'esercizio del diritto all'autonomia riconosciuto all'articolo 2 della Costituzione, le province limitrofe con caratteristiche storiche, culturali ed economiche comuni, i territori insulari e le province costituenti un ente regionale storico potranno accedere all'autogoverno e costituirsi in Comunità autonome conformemente alle disposizioni [del titolo VIII] e dei rispettivi Statuti».

4 L'art. 148 della Costituzione, che descrive le materie in cui le Comunità autonome potranno esercitare determinate competenze, recita come segue:

«1. Le Comunità autonome potranno avere competenza nelle seguenti materie:

(…)

3. l'assetto del territorio, l'urbanistica e gli alloggi;

4. le opere pubbliche che interessano la Comunità autonoma nel suo stesso territorio;

5. le ferrovie e le strade il cui percorso si sviluppa integralmente nel territorio della Comunità autonoma e, nei medesimi termini, i trasporti che avvengono con questi mezzi o via cavo;

6. i porti di rifugio, i porti e gli aeroporti turistici e, in generale, quelli che non svolgono attività commerciali;

7. l'agricoltura e l'allevamento, in conformità delle norme economiche generali;

8. le montagne e le risorse forestali;

9. la gestione in materia di protezione dell'ambiente;

10. i progetti, la costruzione e lo sfruttamento degli impianti idraulici, dei canali e dei terreni irrigui che interessano la Comunità autonoma, le acque minerali e termali;

11. la pesca nelle acque interne, la produzione dei frutti di mare e la piscicoltura, la caccia e la pesca fluviale;

12. le fiere locali;

13. lo sviluppo dell'attività economica della Comunità autonoma nell'ambito degli obiettivi stabiliti dalla politica economica nazionale;

14. l'artigianato;

(…)».

5 L'art. 149, n. 1, della Costituzione così dispone:

«1. Lo Stato gode di competenza esclusiva nelle seguenti materie:

1. la regolamentazione delle condizioni fondamentali che garantiscono l'uguaglianza di tutti gli spagnoli nell'esercizio dei diritti e nell'assolvimento dei doveri costituzionali;

(…)

6. la legislazione commerciale, penale e penitenziaria; la legislazione processuale, fatte salve le speciali e necessarie disposizioni che in questa materia derivano dalle particolarità del diritto sostanziale delle Comunità autonome;

7. la legislazione del lavoro, fatta salva la sua attuazione da parte degli organi delle Comunità autonome;

(…)

11. il sistema monetario: divise, cambio e convertibilità; le basi dell'organizzazione del credito, delle banche e delle assicurazioni;

(…)

13. le basi e il coordinamento della pianificazione generale dell'attività economica;

14. le finanze generali e il debito dello Stato;

(…)

17. la legislazione di base ed il regime economico della previdenza sociale, fatta salva l'esecuzione dei suoi servizi da parte delle Comunità autonome;

(…)

24. le opere pubbliche d'interesse generale o la cui realizzazione riguardi più di una Comunità autonoma.

(…)».

6 Gli artt. 156-158 della Costituzione sono redatti come segue:

«*Articolo 156.*

1. Le Comunità autonome godranno di autonomia finanziaria per lo sviluppo e l'adempimento delle loro competenze, in base ai principi di coordinamento con le finanze statali e di solidarietà fra tutti gli spagnoli.

2. Le Comunità autonome potranno agire come delegati o collaboratori dello Stato per la riscossione, la gestione e la liquidazione delle sue risorse tributarie, in conformità delle leggi e degli statuti.

Articolo 157.

1. Le risorse delle Comunità autonome sono costituite da:

a) le imposte cedute in tutto o in parte dallo Stato, le sovraimposte su imposte statali ed altre forme di partecipazione alle entrate dello Stato;

b) le loro proprie imposte, tasse e contributi speciali;

c) i trasferimenti da un fondo di compensazione interterritoriale ed altri stanziamenti a carico del bilancio dello Stato;

d) gli utili derivanti dal loro patrimonio e gli introiti di diritto privato;

e) il prodotto delle operazioni di credito.

2. Le Comunità autonome non potranno in nessun caso adottare misure tributarie riguardo a beni situati fuori del loro territorio o che ostacolino la libera circolazione di merci o servizi.

3. Una legge organica potrà regolare l'esercizio delle competenze finanziarie elencate al n. 1, prevedere le norme intese a risolvere i conflitti che potrebbero sorgere e le possibili forme di collaborazione finanziaria tra le Comunità autonome e lo Stato.

Articolo 158.

1. Nei bilanci generali dello Stato si potrà stabilire uno stanziamento a favore delle Comunità autonome in funzione dell'ampiezza dei servizi e delle attività statali da esse espletate, nonché della garanzia di un livello minimo nella prestazione dei servizi pubblici fondamentali in tutto il territorio spagnolo.

2. Al fine di correggere squilibri economici interterritoriali e rendere effettivo il principio di solidarietà, si costituirà un Fondo di compensazione destinato a spese di investimento, le cui risorse verranno distribuite dalle Cortes Generales [Camera dei deputati] fra le Comunità autonome e, quando ne sia il caso, le province».

Lo Statuto di autonomia

7 Conformemente all'art. 2, al capitolo III del titolo VIII (artt. 143-158), nonché alla prima disposizione addizionale e alla seconda disposizione transitoria della Costituzione, il Paese Basco costituisce una Comunità autonoma in seno al Regno di Spagna. La Comunità autonoma del Paese Basco è disciplinata dallo Statuto di autonomia del Paese Basco («Estatuto de Autonomía del País Vasco»), approvato con legge organica delle Cortes Generales 3/1979 del 18 dicembre 1979 (BOE n. 306 del 22 dicembre 1979, in prosieguo: lo «Statuto di autonomia»).

8 La Comunità autonoma del Paese Basco consta di tre Territorios Históricos (enti amministrativi territoriali), a loro volta costituiti da Municipios (comuni). La struttura politica e istituzionale di tale Comunità autonoma comprende due diversi livelli, cioè quello delle istituzioni comuni all'insieme del Paese Basco (governo autonomo e Parlamento) e quello delle istituzioni o organi «*forales*» dotati di competenze limitate ai Territorios Históricos.

9 L'art. 37 dello Statuto di autonomia recita come segue:

«1. Gli organi *forales* dei Territorios Históricos saranno disciplinati dal regime giuridico proprio di ciascuno di essi.

2. Le disposizioni contenute nel presente Statuto non implicheranno alcuna modifica della natura del regime *foral* specifico o delle competenze previste dai regimi propri di ciascuno dei Territorios Históricos.

3. In ogni caso questi ultimi sono titolari della competenza esclusiva nei rispettivi territori nelle seguenti materie:

a) l'organizzazione, la disciplina e il funzionamento delle rispettive istituzioni;

b) l'elaborazione e l'approvazione dei rispettivi bilanci;

c) la definizione delle delimitazioni territoriali di livello sovramunicipale, ma non eccedenti i limiti della provincia;

d) il regime dei beni appartenenti alle province ed ai comuni, che rientrino nel demanio o nel patrimonio pubblico, o che siano propri o comunali;

e) l'ordinamento delle elezioni municipali;

f) ogni altra competenza specificata nel presente Statuto o che sia ad essi trasferita.

4. Spetterà loro inoltre, nei rispettivi territori, il potere normativo ed esecutivo nelle materie stabilite dal Parlamento basco».

10 L'art. 40 dello Statuto di autonomia prevede che, per l'adeguato esercizio e il finanziamento delle proprie competenze, il Paese Basco «dispone di proprie finanze autonome».

11 L'art. 41 del suddetto Statuto recita come segue:

«1. I rapporti tributari tra lo Stato ed il Paese Basco sono regolati dal sistema *foral* tradizionale della concertazione economica ("Concierto Económico") o delle convenzioni ("Convenios").

2. Il contenuto della disciplina della concertazione rispetterà i principi e le basi seguenti e si conformerà ad essi:

a) Le istituzioni competenti dei Territorios Históricos possono mantenere, stabilire e disciplinare sul loro territorio il regime tributario, nel rispetto della struttura generale impositiva dello Stato, delle norme contenute nel regime di concertazione economica in vigore in materia di coordinamento, di armonizzazione fiscale e di cooperazione con lo Stato, e delle norme emanate dal Parlamento basco per finalità identiche nella Comunità autonoma. L'accordo di concertazione sarà approvato per legge.

b) L'imposizione, la gestione, la liquidazione, la riscossione e il controllo di tutte le imposte, escluse le imposizioni doganali e quelle attualmente riscosse tramite monopoli fiscali spettano, in ciascun Territorio Histórico, alle rispettive Diputaciones Forales, fatta salva tuttavia la cooperazione con lo Stato e i controlli da esso effettuati.

c) Gli organi competenti dei Territorios Históricos adottano le decisioni necessarie al fine di applicare, nel loro rispettivo territorio, le deroghe fiscali a carattere congiunturale che lo Stato ha deciso di applicare su tutto il territorio nazionale. La durata della loro validità corrisponde a quella prevista per queste ultime.

d) L'apporto del Paese Basco allo Stato consiste in una quota complessiva, composta dalle quote parziali corrispondenti a ciascuno dei suoi Territorios Históricos,

come contributo a tutti gli oneri dello Stato non assunti dalla Comunità autonoma.

e) Al fine di fissare le quote dovute da ciascuno dei Territorios Históricos, le quali costituiscono insieme la menzionata quota complessiva, viene istituita una commissione mista, composta, da una parte, da un rappresentante di ciascuna Diputación Foral nonché da un corrispondente numero di rappresentanti del governo basco e, dall'altra, da un corrispondente numero di rappresentanti dell'amministrazione statale. La quota così determinata viene approvata per legge per il periodo stabilito dal regime di concertazione economica, fatto salvo il suo adeguamento annuale sulla base del procedimento parimenti previsto nel regime della concertazione.

f) Il regime della concertazione deve essere applicato tenendo conto del principio di solidarietà, cui si fa riferimento negli artt. 138 e 156 della Costituzione».

L'accordo di concertazione economica

12 L'accordo di concertazione economica fra la Comunità autonoma del Paese Basco e il Regno di Spagna è stato approvato con legge 12/2002 (Ley 12/2002 por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco) del 23 maggio 2002 (BOE n. 124 del 24 maggio 2002; in prosieguo: l'«accordo di concertazione economica»).

13 Gli artt. 2-4 dell'accordo di concertazione economica sono redatti come segue:

«*Articolo 2. Principi generali*

Primo — Il regime tributario istituito dai Territorios Históricos deve osservare i seguenti principi:

1° rispetto della solidarietà nella misura fissata dalla Costituzione e dallo Statuto di autonomia;

2° osservanza della struttura tributaria generale dello Stato;

3° coordinamento, armonizzazione fiscale e cooperazione con lo Stato conformemente alle disposizioni del presente accordo di concertazione economica;

4° coordinamento, armonizzazione fiscale e cooperazione fra gli organi dei Territorios Históricos secondo le disposizioni emanate in materia dal Parlamento basco;

5° assoggettamento ai trattati o alle convenzioni internazionali, sottoscritti e ratificati dalla Spagna o ai quali essa ha aderito.

Devono essere osservate in particolare le disposizioni contenute nelle convenzioni concluse dal Regno di Spagna al fine di evitare la doppia imposizione nonché le normative in materia di armonizzazione fiscale dell'Unione europea, procedendo alle restituzioni risultanti dall'applicazione di queste convenzioni e normative.

Secondo — Le disposizioni del presente accordo di concertazione devono essere interpretate conformemente alle regole in materia di interpretazione delle norme tributarie contenute nel codice tributario.

Articolo 3. Armonizzazione fiscale.

In sede di elaborazione del diritto tributario i Territorios Históricos devono:

a) adeguarsi alla terminologia e alle nozioni utilizzate nel codice tributario, fatte salve le particolarità fissate nel presente accordo di concertazione economica;

b) mantenere una pressione fiscale globale effettiva equivalente a quella esistente nel resto dello Stato;

c) osservare e garantire la libertà di circolazione e di stabilimento delle persone nonché la libera circolazione di merci, capitali e servizi su tutto il territorio nazionale spagnolo, senza effetti discriminatori, pregiudizio alle regole di concorrenza tra le imprese ovvero distorsioni nell'allocazione delle risorse;

d) utilizzare la medesima classificazione per le attività di allevamento, minerarie, industriali, commerciali, di servizi, professionali e artistiche utilizzata nel territorio comune, fatta salva l'eventuale elaborazione di una classificazione più dettagliata delle suddette attività.

Articolo 4. Principio della cooperazione

Primo — Gli organi competenti dei Territorios Históricos sono tenuti a trasmettere all'amministrazione dello Stato i progetti di disposizioni normative in materia tributaria entro un termine congruo prima della loro entrata in vigore.

In modo analogo, l'amministrazione dello Stato trasmette a questi organi i propri progetti.

Secondo — Lo Stato stabilisce i meccanismi atti a consentire la partecipazione degli organi del Paese Basco alle convenzioni internazionali che esplicano i loro effetti sull'applicazione del presente accordo di concertazione economica.

Terzo — Lo Stato e i Territorios Históricos, nell'espletamento delle funzioni ad essi spettanti nei settori della gestione, del controllo e della riscossione delle loro imposte, si trasmettono reciprocamente, nei tempi e nelle forme adeguati, i dati e le informazioni ritenuti necessari al miglioramento della riscossione medesima.

In particolare entrambe le amministrazioni:

a) si trasmettono reciprocamente, attraverso i loro centri di elaborazione dati, tutte le informazioni di cui ritengono di aver bisogno. A tal fine vengono predisposti i mezzi tecnici necessari alla comunicazione reciproca. Viene elaborato annualmente un piano comune e coordinato concernente l'elaborazione dei dati fiscali;

b) i servizi di controllo preparano i piani di controllo comuni su obiettivi, settori e procedure selettive coordinati nonché sui contribuenti che hanno cambiato domicilio, sugli enti soggetti all'obbligo di trasparenza fiscale e sulle società assoggettate all'imposta, proporzionalmente al volume di operazioni realizzate nell'ambito dell'imposta sulle società».

14 Gli artt. 48-60 dell'accordo di concertazione economica disciplinano i rapporti finanziari fra lo Stato ed il Paese Basco. Gli artt. 48-50 di tale accordo sono redatti come segue:

«*Articolo 48. Principi generali*

Per i rapporti finanziari fra lo Stato e il Paese Basco valgono i seguenti principi:

Primo — Autonomia fiscale e finanziaria delle istituzioni del Paese Basco per lo sviluppo e l'esecuzione delle loro competenze.

Secondo — Rispetto della solidarietà nella misura prevista dalla Costituzione e dallo Statuto di autonomia.

Terzo — Coordinamento e cooperazione con lo Stato in materia di stabilità di bilancio.

Quarto — Contributo del Paese Basco agli oneri dello Stato, non assunti dalla Comunità autonoma, nella forma stabilita dal presente accordo di concertazione economica.

Quinto — Le facoltà di tutela finanziaria esercitate in qualsiasi momento dallo Stato in materia di enti territoriali spettano agli organi competenti del Paese Basco, senza che ciò implichi un livello di autonomia degli enti territoriali baschi inferiore a quello spettante agli enti territoriali del sistema comune.

Articolo 49. Nozione di quota

Il contributo finanziario del Paese Basco a favore dello Stato consta di una quota complessiva, composta della quota dovuta da ciascuno dei Territorios Históricos, quale contributo a tutti gli oneri dello Stato non assunti dalla Comunità autonoma del Paese Basco.

Articolo 50. Periodicità e aggiornamento della quota

Primo — Ogni cinque anni viene fissato con legge votata dalle Cortes Generales, previo accordo della commissione mista per la concertazione economica, il metodo per stabilire la quota, valido per il successivo quinquennio, sulla base dei principi generali figuranti nella presente concertazione, nonché per l'approvazione della quota per il primo anno del quinquennio.

Secondo — In ognuno degli anni successivi al primo, la commissione mista per la concertazione economica aggiorna la quota applicando il metodo approvato nella legge cui si riferisce il comma precedente.

Terzo — I principi che costituiscono il metodo, contenuto nel presente accordo di concertazione, per la determinazione della quota possono essere modificati nell'ambito della legge quinquennale relativa al contributo finanziario qualora le circostanze e l'esperienza in occasione della loro applicazione lo rendano consigliabile».

15 L'accordo di concertazione economica prevede l'intervento di due commissioni composte in modo paritetico. A norma dell'art. 61, primo comma, di quest'ultimo, la commissione mista è costituita, da una parte, di un rappresentante del governo di ogni Territorio Histórico nonché di un ugual numero di rappresentanti del governo basco e, dall'altra, di un ugual numero di rappresentanti dell'amministrazione dello Stato.

16 L'art. 62 dell'accordo di concertazione economica dispone che la suddetta commissione mista ha in particolare la funzione di pervenire ad un'intesa sulle modifiche di tale accordo, sugli impegni di collaborazione e di coordinamento in materia di stabilità di bilancio, nonché sul metodo per il calcolo della quota per ciascun quinquennio e di concludere gli accordi che in qualsiasi momento fossero necessari in materia tributaria e finanziaria per l'applicazione e il corretto funzionamento delle disposizioni del suddetto accordo di concertazione.

17 L'art. 63 dell'accordo di concertazione economica prevede la costituzione della commissione per il coordinamento e la valutazione normativa (Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa), composta di quattro rappresentanti dell'amministrazione dello Stato e quattro rappresentanti della Comunità autonoma del Paese Basco. Di questi ultimi, designati dal governo basco, tre lo sono su proposta di ognuna delle Diputaciones Forales.

18 Tra le competenze conferite alla commissione per il coordinamento e la valutazione normativa dall'art. 64 dell'accordo di concertazione economica figura in primo luogo quella consistente nel valutare la conformità della normativa tributaria con la suddetta concertazione e ciò prima della pubblicazione della normativa stessa. L'art. 64, lett. a), dello stesso accordo dispone espressamente che, a tal fine, «quando, in occasione dello scambio di progetti di disposizioni regolamentari previsto all'art. 4, n. 1, del presente accordo di concertazione economica, si formulassero osservazioni concernenti le proposte ivi contenute, una qualsiasi tra le istituzioni ed amministrazioni rappresentate potrà sollecitare, per iscritto ed in forma motivata, la convocazione di tale commissione. Quest'ultima si riunirà entro un termine massimo di quindici giorni a decorrere dalla domanda di convocazione, esaminerà la conformità della normativa proposta con l'accordo di concertazione economica e si sforzerà, prima della pubblicazione delle relative disposizioni, di provvedere a che le istituzioni e le amministrazioni pervengano ad un'intesa quanto ai possibili disaccordi sul contenuto della normativa tributaria».

La legge del 2002 relativa alla quota per gli anni 2002-2006

19 Con legge 23 maggio 2002, n. 12, è stato approvato il metodo per la determinazione della quota del Paese Basco per gli anni 2002-2006 (BOE n. 124, pag. 18636; in prosieguo: la «legge del 2002 relativa alla quota»). Gli artt. 3-7 di tale legge prevedono quanto segue:

«*Articolo 3. Determinazione della quota per l'anno base*

La quota effettiva per l'anno base del quinquennio 2002-2006 viene determinata mediante applicazione del coefficiente d'imputazione all'importo complessivo degli oneri non assunti dalla Comunità autonoma e adottando le corrispondenti rettifiche e compensazioni nella misura prevista dai seguenti articoli.

Articolo 4. Oneri dello Stato che non sono stati assunti dalla Comunità autonoma

Primo — Si considerano oneri dello Stato non assunti dalla Comunità autonoma quegli oneri che corrispondono a competenze il cui esercizio non è ancora stato effettivamente assunto da tale Comunità.

Secondo — Al fine di determinare l'ammontare totale degli oneri in questione, viene dedotta dal totale delle spese del bilancio dello Stato la dotazione integrale di bilancio corrispondente, a livello dello Stato, alle competenze conferite alla Comunità autonoma, a partire dalla data di efficacia del trasferimento fissato dai corrispondenti regi decreti.

(…)

Articolo 5. Rettifiche

Primo — Fatte salve le disposizioni contenute nei successivi artt. 14 e 15, le cifre risultanti dall'imputazione cui si riferisce l'art. 4, n. 4, subiranno le rettifiche necessarie a perfezionare la stima delle entrate provenienti dalle imposte dirette ascrivibili al Paese Basco e al resto del territorio nazionale, conformemente al disposto dell'art. 55 dell'accordo di concertazione economica.

(…)

Articolo 6. Compensazione

Primo — Dalla quota a carico di ciascun Territorio Histórico vengono detratte per compensazione le seguenti voci:

a) la parte imputabile delle imposte non concertate;

b) la parte imputabile delle entrate del bilancio priva di carattere fiscale;

c) la parte imputabile del disavanzo presentato dal bilancio generale dello Stato.

(…)

Articolo 7. Coefficiente d'imputazione

Il coefficiente d'imputazione cui si riferiscono i precedenti artt. 4 e 6, essenzialmente determinato sulla base del reddito dei Territorios Históricos in rapporto a quello dello Stato, è del 6,24%, per il quinquennio in vigore».

20 Ai sensi dell'allegato I della legge del 2002 relativa alla quota, che fissa la quota provvisoria della Comunità autonoma del Paese Basco per l'anno di base 2002, l'importo che i Territorios Históricos devono versare ammonta a EUR 1 034 626 080.

Normativa tributaria in questione nelle cause principali

21 Nei procedimenti C-428/06, C-429/06 e C-434/06 i ricorsi di annullamento proposti dinanzi al giudice nazionale vertono sulla *norma foral* delle Juntas Generales de Vizcaya 23 giugno 2005, n. 7 (in prosieguo: la «*norma foral* 7/2005»), il cui art. 2 modifica la *norma foral* 26 giugno 1996, n. 3, relativa all'imposta sulle società. I primi due di tali ricorsi sono diretti all'annullamento dei nn. 4, 6 e 7 del suddetto art. 2, mentre il terzo ricorso ha per oggetto solo l'annullamento dei nn. 4 e 6 del medesimo articolo.

22 L'art. 2, n. 4, della *norma foral* 7/2005 modifica l'art. 29 della *norma foral* 3/1996 e fissa l'aliquota dell'imposta sulle società «in generale al 32,5%». Il giudice nazionale indica che, secondo la normativa comune dello Stato, cioè l'art. 28, n. 1, del testo unico della legge relativa all'imposta sulle società, approvato con regio decreto legislativo 5 marzo 2004, n. 4, l'aliquota normale dell'imposta sulle società è del 35%.

23 L'art. 2, n. 6, della *norma foral* 7/2005 modifica l'art. 37 della norma foral 3/1996 e prevede una detrazione pari al 10% dell'importo degli investimenti nuovi in attivi fissi materiali, destinati allo sviluppo dell'attività economica dell'impresa. Il n. 7 dello stesso art. 2 modifica l'art. 39 della *norma foral* 3/1996 e prevede una detrazione pari al 10% degli importi provenienti dal risultato del bilancio di esercizio, la quale può essere destinata ad una «riserva per investimenti produttivi e/o per attività di conservazione e miglioramento dell'ambiente o risparmio energetico». Il giudice nazionale precisa che tali possibilità di detrazione non esistono nella legge spagnola relativa all'imposta sulle società.

24 Nei procedimenti C-430/06 e C-433/06 i ricorsi di annullamento proposti dinanzi al giudice nazionale hanno per oggetto il Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal del Consejo de Diputados de Álava 24 maggio 2005, n. 2, confermato mediante accordo delle Juntas Generales de Álava del 13 giugno 2005, il cui articolo unico modifica, ai nn. 4 e 5, gli artt. 29 e 37 della *norma foral* 5 luglio 1996, n. 24, relativa all'imposta sulle società. Il contenuto della norma impugnata nei suddetti ricorsi è lo stesso della norma di cui trattasi nei ricorsi all'origine della domanda di pronuncia pregiudiziale nel procedimento C-434/06.

25 Nei procedimenti C-431/06 e C-432/06 i ricorsi di annullamento proposti dinanzi al giudice nazionale hanno per oggetto il Decreto Foral della Diputación foral de Guipúzcoa 24 maggio 2005, n. 32, il cui articolo unico modifica, ai nn. 3 e 4, gli artt. 29 e 37 della *norma foral* 4 luglio 1996, n. 7, relativa all'imposta sulle società. Il contenuto della norma impugnata nei suddetti ricorsi è lo stesso della norma in questione nel ricorso all'origine della domanda di pronuncia pregiudiziale nel procedimento C-434/06.

Cause principali e questioni pregiudiziali

26 Risulta che le disposizioni impugnate nelle cause principali sono state adottate dalle Diputaciones Forales dopo che il Tribunal Supremo, con sentenza resa il 9 dicembre 2004, aveva dichiarato, in merito al ricorso per cassazione n. 7893/1999, la nullità di pieno diritto di numerose disposizioni analoghe adottate dalle stesse autorità per il motivo che tali misure, potendo costituire aiuti di Stato, avrebbero dovuto essere notificate alla Commissione delle Comunità europee conformemente all'art. 88, n. 3, CE. Le convenute nelle cause principali indicano tuttavia, nelle osservazioni scritte presentate dinanzi alla Corte, che, a causa del fatto che il Tribunal Supremo ha statuito senza sottoporre alcuna questione pregiudiziale alla Corte e per altre ragioni, avverso tale sentenza è stato proposto dinanzi al Tribunal Constitucional un «recurso de amparo» (ricorso per la tutela dei diritti fondamentali).

27 Nell'ambito dei ricorsi di annullamento di cui alle cause principali, il giudice nazionale si chiede se misure fiscali di portata generale, che non implicano la concessione di un vantaggio a determinate imprese o a determinate produzioni, debbano essere considerate «selettive» ed essere assoggettate alla disciplina di cui agli artt. 87 CE e 88 CE per il solo motivo che esplicano la loro influenza esclusivamente nel territorio rientrante nella competenza di un ente infrastatale autonomo in materia tributaria.

28 Il giudice menziona al riguardo la sentenza della Corte 6 settembre 2006, causa C-88/03, Portogallo/Commissione (Racc. pag. I-7115), relativa a misure fiscali adottate dalla Regione autonoma delle Azzorre, e si riferisce alla tre condizioni dell'autonomia istituzionale, procedurale ed economica, precisate dalla Corte al punto 67 della suddetta sentenza.

29 Esaminando se il Paese Basco ed i suoi Territorios Históricos rispondano ai tre requisiti in parola, il giudice nazionale afferma di non aver dubbi quanto all'esistenza di un'autonomia istituzionale.

30 Viceversa, esso si pone l'interrogativo se il procedimento formale di elaborazione della normativa tributaria nel Paese Basco soddisfi il criterio dell'autonomia procedurale. Certo, tale procedimento non è soggetto all'intervento diretto del governo centrale, ma è caratterizzato da meccanismi di conciliazione non coercitivi, reciproci e paritetici volti a permettere l'esame della compatibilità dei progetti, una volta noti, con l'accordo di concertazione economica adottato dalle parti al fine di garantire che le normative approvate da queste ultime siano conformi alle regole pattuite tra le amministrazioni centrale e regionale, regole elevate al rango di leggi. Peraltro, dalla prospettiva degli obiettivi perseguiti dalla normativa tributaria autonoma e dell'eventuale obbligo, in capo all'amministrazione basca, di «tenere in considerazione l'interesse nazionale nello stabilire le aliquote», l'accordo di concertazione economica prevede all'art. 3 taluni limiti negativi relativi alla pressione fiscale effettiva globale, alle libertà di circolazione e di stabilimento nonché all'assenza di effetti discriminatori. Tali limiti possono dar luogo ad un sindacato giurisdizionale a posteriori delle disposizioni tributarie poste in vigore, inteso a verificarne la conformità con le regole o gli orientamenti summenzionati.

31 Per quanto riguarda l'autonomia economica, il giudice nazionale solleva la questione se il Paese Basco, pur essendo un ente fiscalmente responsabile, disponga tuttavia di competenze sufficienti a soddisfare tale criterio. Tale giudice indica al riguardo che il livello di competenza del Paese Basco, benché sia molto elevato rispetto ad altre manifestazioni di autonomia regionale in ambito europeo, è tuttavia limitato dall'esistenza di competenze esclusive dello Stato in settori che hanno un'incidenza economica sul Paese Basco quali, tra gli altri settori di competenza menzionati all'art. 149 della Costituzione, il sistema monetario, le basi e il coordinamento della pianificazione generale dell'attività economica, il regime economico della previdenza sociale e le opere pubbliche di interesse generale. Per tale ragione l'esistenza di un contesto economico distinto all'interno del Paese Basco dovrebbe essere relativizzata e concepita in funzione di determinate esigenze fondamentali di unità del mercato o di unità dell'ordinamento economico, le quali costituirebbero limiti intrinseci al sistema delle Comunità autonome spagnole, secondo la giurisprudenza del Tribunal Constitucional (v., segnatamente, sentenze 19 ottobre 1984, n. 96, e 25 aprile 2002, n. 96).

32 Dati tali elementi, il Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale, la quale è formulata in termini identici nei procedimenti C-428/06, C-429/06 e C-434/06):

«Se l'art. 87, n. 1, CE debba essere interpretato nel senso che le misure fiscali adottate dalle Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizkaya, che modificano gli artt. 29, n. 1, lett. a), 37 e 39 della normativa relativa all'imposta sulle società, poiché stabiliscono un'aliquota inferiore a quella generale della legge dello Stato spagnolo e talune detrazioni fiscali che non esistono nell'ordinamento giuridico tributario statale, applicabili nell'ambito territoriale di detto ente substatale dotato di autonomia, debbano essere considerate selettive e rientranti nell'ambito della nozione di aiuti di Stato ai sensi di detta disposizione e debbano pertanto essere comunicate alla Commissione ai sensi dell'art. 88, n. 3, CE».

33 Nei procedimenti riuniti da C-430/06 a C-433/06, la questione pregiudiziale è identica a quella esposta al punto precedente, ma verte sulle pertinenti *normas forales* di Álava e di Guipúzcoa.

34 Con ordinanza del presidente della Corte 30 novembre 2006, i procedimenti da C-428/06 a C-434/06 sono stati riuniti ai fini delle fasi scritta e orale nonché della sentenza.

Sulla ricevibilità delle domande di pronuncia pregiudiziale

Osservazioni presentate alla Corte

35 La Comunidad Autónoma de La Rioja sostiene che le domande di pronuncia pregiudiziale non sono ricevibili poiché la soluzione della questione sollevata non sarebbe necessaria a permettere al giudice nazionale di emettere le sue decisioni. Infatti, con ordinanza 14 novembre 2005, confermata da un'ulteriore ordinanza 17 marzo 2006, entrambe adottate nell'ambito del procedimento incidentale di esecuzione della sentenza pronunciata dal Tribunal Supremo il 9 dicembre 2004 (esecuzione n. 3753/96-1), il Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco avrebbe già annullato talune delle disposizioni impugnate nelle cause principali, cioè l'art. 29 delle varie *normas forales* modificate relative all'aliquota dell'imposta sulle società e l'art. 39 modificato dalla *norma foral* 3/1996, considerando che tali disposizioni erano in contrasto con la suddetta sentenza ed erano state adottate al fine di evitarne l'esecuzione. Circa le due ordinanze summenzionate, esse sarebbero attualmente oggetto di un ricorso per cassazione.

36 Con lettera 23 gennaio 2008 la Comunidad Autónoma de La Rioja ha tuttavia dichiarato alla Corte che ritirava la domanda diretta a che le domande di pronuncia pregiudiziale fossero dichiarate irricevibili.

37 L'UGT-Rioja sostiene anch'essa che le suddette domande non sono ricevibili in quanto non sussisterebbe il minimo dubbio circa il fatto che le misure fiscali di cui trattasi nelle cause principali costituiscono aiuti di Stato. Essa si riferisce in proposito alla sentenza del Tribunal Supremo e a talune decisioni della Commissione relative a disposizioni tributarie adottate dai Territorios Históricos le quali sono analoghe alle suddette misure.

38 La Confebask fa anch'essa valere che le domande di pronuncia pregiudiziale non erano necessarie in quanto la citata sentenza Portogallo/Commissione è molto chiara e non v'è alcun dubbio sul fatto che le misure fiscali di cui trattasi nelle cause principali non costituiscono aiuti di Stato.

Giudizio della Corte

39 Sia dal dettato sia dal sistema dell'art. 234 CE emerge che il procedimento pregiudiziale presuppone la pendenza dinanzi ai giudici nazionali di un'effettiva controversia, nell'ambito della quale essi dovranno emettere una pronuncia che possa tener conto della sentenza pregiudiziale della Corte (v., in questo senso, sentenze 15 giugno 1995, cause riunite da C-422/93 a C-424/93, Zabala Erasun e a., Racc. pag. I-1567, punto 28; 12 marzo 1998, causa C-314/96, Djabali, Racc. pag. I-1149, punto 18, e 20 gennaio 2005, causa C-225/02, García Blanco, Racc. pag. I-523, punto 27).

40 Poiché l'esistenza di una controversia nella causa principale è un presupposto della competenza della Corte, quest'ultima può verificarla d'ufficio. Ne consegue che il ritiro della domanda di dichiarazione di irricevibilità della questione pregiudiziale, effettuato dalla Comunidad Autónoma de La Rioja, è irrilevante ai fini di tale verifica.

41 Nella fattispecie non risulta da alcuno degli elementi forniti alla Corte che, in seguito all'annullamento di talune delle disposizioni impugnate, le controversie di cui alle cause principali siano divenute prive di oggetto, né che la soluzione delle domande di pronuncia pregiudiziale non sia più necessaria al giudice nazionale per emettere le sue decisioni nelle cause dinanzi ad esso pendenti.

42 Quanto all'asserita chiarezza della soluzione della questione sollevata, occorre ricordare che, quando la soluzione di una questione pregiudiziale può essere chiaramente

dedotta dalla giurisprudenza o quando essa non dà adito ad alcun ragionevole dubbio, da un lato, il giudice le cui decisioni non sono impugnabili non ha l'obbligo, in talune circostanze, di sollevare una questione pregiudiziale (v., in questo senso, sentenze 6 ottobre 1982, causa 283/81, Cilfit e a., Racc. pag. 3415, punti 14 e 16-20) e, dall'altro, la Corte può statuire con ordinanza motivata conformemente all'art. 104, n. 3, del regolamento di procedura.

43 Tuttavia tali circostanze non vietano in alcun modo al giudice nazionale di sottoporre alla Corte una questione pregiudiziale (v., in tal senso, citata sentenza Cilfit e a., punto 15) e non hanno per effetto di rendere la Corte incompetente a statuire su una siffatta questione.

44 Va in ogni caso constatato che, per l'UGT-Rioja, non sussiste alcun dubbio che le misure fiscali di cui alla causa principale costituiscono aiuti di Stato, mentre, per la Confebask, è fuori dubbio che tali misure non costituiscono aiuti siffatti. Tale valutazione contraddittoria delle suddette misure fiscali rispetto alle disposizioni del Trattato CE è sufficiente a dimostrare la necessità di risolvere le domande di pronuncia pregiudiziale.

Sulla questione pregiudiziale

45 Con la sua questione il giudice nazionale chiede in sostanza se l'art. 87, n. 1, CE debba interpretarsi nel senso che misure fiscali come quelle di cui trattasi nella causa principale, che sono state adottate da enti infrastatali, devono considerarsi selettive e, pertanto, come aiuti di Stato ai sensi di tale disposizione per il solo motivo che non si applicano all'insieme del territorio dello Stato membro interessato.

46 Come indicato dalla Corte al punto 56 della citata sentenza Portogallo/Commissione, per valutare la selettività di una misura occorre accertare se, nell'ambito di un dato regime giuridico, la suddetta misura rappresenti un vantaggio per talune imprese rispetto ad altre che si trovino in una situazione fattuale e giuridica analoga.

47 A tale riguardo l'ambito di riferimento non deve essere necessariamente definito entro i limiti del territorio dello Stato membro interessato, cosicché un provvedimento che concede un beneficio solo in una parte del territorio nazionale non è per questa sola circostanza selettivo ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE (citata sentenza Portogallo/Commissione, punto 57).

48 Non si può escludere che un ente infrastatale è dotato di uno statuto di fatto e di diritto che lo rende sufficientemente autonomo rispetto al governo centrale di uno Stato membro affinché, grazie alle misure adottate, sia il suddetto ente, e non il governo centrale, a rivestire un ruolo fondamentale nella definizione del contesto politico ed economico in cui operano le imprese (citata sentenza Portogallo/Commissione, punto 58).

49 La Corte ha richiamato, al punto 65 della citata sentenza Portogallo/Commissione, la situazione in cui un'autorità regionale o locale, nell'esercizio di poteri sufficientemente autonomi rispetto al potere centrale, stabilisce un'aliquota fiscale inferiore a quella nazionale e applicabile unicamente alle imprese situate all'interno del territorio di sua competenza.

50 In quest'ultima situazione, il contesto giuridico pertinente per valutare la selettività di una misura fiscale potrebbe limitarsi all'area geografica interessata dal provvedimento qualora l'ente infrastatale, segnatamente in virtù del suo statuto e dei suoi poteri, ricopra un ruolo determinante nella definizione del contesto politico ed economico in cui operano le imprese presenti nel territorio di sua competenza (citata sentenza Portogallo/Commissione, punto 66).

51 Affinché una decisione presa da un'autorità regionale o locale possa essere considerata come adottata nell'esercizio di poteri sufficientemente autonomi, è innanzi tutto necessario che tale autorità sia dotata, sul piano costituzionale, di uno statuto politico e amministrativo distinto da quello del governo centrale. Inoltre, la decisione in questione deve essere stata presa senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto. Infine, le conseguenze economiche di una riduzione dell'aliquota d'imposta nazionale applicabile alle imprese presenti nella regione non devono essere compensate da sovvenzioni o contributi provenienti da altre regioni o dal governo centrale (citata sentenza Portogallo/Commissione, punto 67). Queste tre condizioni sono comunemente qualificate come i criteri dell'autonomia istituzionale, procedurale nonché economica e finanziaria.

52 La Corte ha concluso, al punto 68 della citata sentenza Portogallo/Commissione, che un'autonomia politica e fiscale rispetto al governo centrale che sia sufficiente sotto il profilo dell'applicazione delle disposizioni comunitarie relative agli aiuti di Stato presuppone non soltanto che l'ente infrastatale sia dotato della competenza ad adottare, nel rispettivo territorio, misure di riduzione dell'aliquota d'imposta indipendentemente da qualsiasi considerazione collegata all'azione dello Stato centrale, ma altresì che esso si assuma le conseguenze politiche ed economiche di una tale misura.

Sull'assenza di condizione preliminare

53 Contrariamente a quanto sostiene la Commissione, i punti 58 e 66 della citata sentenza Portogallo/Commissione non istituiscono alcuna condizione preliminare all'applicazione dei tre criteri precisati al punto 67 della medesima sentenza.

54 Il tenore stesso del punto 58 della suddetta sentenza non lascia alcun margine di dubbio in proposito. La Corte vi indica infatti che non è escluso che un ente infrastatale sia sufficientemente autonomo rispetto al governo centrale da svolgere esso

stesso un ruolo fondamentale nella definizione del contesto politico ed economico in cui operano le imprese.

55 In altri termini, un ente infrastatale, quando è sufficientemente autonomo, cioè quando dispone di autonomia dal punto di vista istituzionale, procedurale ed economico, riveste un ruolo fondamentale nella definizione del contesto politico ed economico in cui operano le imprese. Tale ruolo fondamentale è la conseguenza dell'autonomia e non una condizione preliminare di quest'ultima.

56 Il punto 66 della citata sentenza Commissione/Portogallo esprime anch'esso tale rapporto di consequenzialità, in quanto la Corte vi richiama il caso in cui un ente infrastatale, «segnatamente in virtù del suo statuto e dei suoi poteri», ricopre un ruolo determinante nella definizione del contesto politico ed economico in cui operano le imprese presenti nel territorio di sua competenza.

57 Tale punto 66 chiarisce a sufficienza il punto 67 della medesima sentenza, il quale descrive i criteri che una decisione deve soddisfare per poter essere considerata come adottata nell'esercizio di poteri sufficientemente autonomi, cioè in circostanze come quelle di cui al suddetto punto 66.

58 Una siffatta interpretazione del principio dettato dalla Corte ai punti 54-68 della citata sentenza Portogallo/Commissione è corroborata dall'esame del controllo effettuato dalla Corte nella medesima sentenza. Va rilevato in proposito che quest'ultima ha esaminato, al punto 70 della stessa sentenza, i criteri dell'autonomia istituzionale e dell'autonomia procedurale e, ai punti 71-76, quello dell'autonomia economica.

59 Come ha rilevato l'avvocato generale al paragrafo 70 delle sue conclusioni, non risulta però in alcun modo dal controllo effettuato dalla Corte che quest'ultima abbia esaminato se fosse soddisfatta la condizione preliminare di cui la Commissione asserisce l'esistenza.

60 Ne consegue che le uniche condizioni che devono ricorrere affinché il territorio rientrante nella competenza di un ente infrastatale sia il contesto pertinente per valutare se una decisione adottata da tale ente abbia natura selettiva sono le condizioni di autonomia istituzionale, di autonomia procedurale nonché di autonomia economica e finanziaria quali precisate al punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione.

Sull'ente infrastatale da prendere in considerazione

Osservazioni presentate alla Corte

61 Al fine di verificare se le misure in questione nelle cause principali siano state adottate da un ente infrastatale «sufficientemente autonomo», occorre preliminarmente determinare quale sia l'ente che va preso in considerazione.

62 Infatti, se è vero che la questione pregiudiziale sollevata in ognuno dei procedimenti riuniti da C-428/06 a C-434/06 verte sulle misure fiscali adottate da un Territorio Histórico particolare, è opportuno rilevare che il giudice nazionale, nel suo ragionamento inteso a chiarire i motivi per cui è necessaria la soluzione di una questione siffatta, menziona sia la Comunità autonoma del Paese Basco sia i Territorios Históricos.

63 Dinanzi alla Corte, la Comunidad Autónoma de La Rioja, la Comunidad Autónoma de Castilla y León nonché la Commissione affermano che occorre prendere in considerazione unicamente i Territorios Históricos, poiché proprio tali enti hanno adottato le misure in discussione. Esse sottolineano in proposito la ridotta competenza

di tali enti, la loro assenza di autonomia e, quindi, il carattere selettivo delle *normas forales* contestate.

64 Al pari del giudice nazionale, le autorità *forales* e il governo spagnolo si riferiscono, per designare lo stesso ente infrastatale, ora ai Territorios Históricos, ora alla Comunità autonoma del Paese Basco, a seconda che si riferiscano all'autorità competente in materia fiscale o in altre materie.

Risposta della Corte

65 Come risulta dalla descrizione della normativa nazionale riprodotta nella presente sentenza, il sistema istituzionale del Regno di Spagna è particolarmente complesso. Peraltro, la Corte non è competente ad interpretare il diritto nazionale. L'interpretazione dell'art. 87, n. 1, CE impone tuttavia di determinare l'ente infrastatale da prendere in considerazione nel valutare il carattere selettivo di una misura fiscale.

66 La Comunità autonoma del Paese Basco consta delle tre Province di Álava, di Vizcaya e di Guipúzcoa. I confini di tali province coincidono con quelli dei Territorios Históricos, enti che godono di diritti di origine antica, denominati «fueros», che permettono loro di applicare e prelevare l'imposta. Invece altre varie competenze, segnatamente in materia economica, sono esercitate dalla Comunità autonoma.

67 Sembra non esservi dubbio che i Territorios Históricos, considerati in quanto tali, non dispongano di un'autonomia sufficiente ai sensi dei criteri enunciati ai punti 67 e 68 della citata sentenza Portogallo/Commissione. Infatti, l'esistenza di un'autonomia

politica e fiscale richiede che l'ente infrastatale assuma le conseguenze politiche e finanziarie di una misura di riduzione dell'imposta. Ciò non accadrebbe nel caso in cui l'ente non si faccia carico della gestione di un bilancio, cioè non possieda il controllo sia delle entrate sia delle spese. Pare che tale sia la situazione in cui versano i Territorios Históricos, i quali sarebbero competenti solo in materia tributaria, mentre le altre competenze spettano alla Comunità autonoma del Paese Basco.

68 Non risulta tuttavia indispensabile, ai fini di un esame dei criteri di autonomia di un ente infrastatale, prendere in considerazione solo i Territorios Históricos o, inversamente, solo la Comunità autonoma del Paese Basco.

69 Emerge infatti dalle spiegazioni fornite alla Corte che solo per ragioni storiche le competenze esercitate nel territorio geografico corrispondente al tempo stesso ai Territorios Históricos ed alla Comunità autonoma del Paese Basco sono organizzate distinguendo la competenza in materia tributaria, conferita ai Territorios Históricos, dalle competenze in materia economica, conferite alla Comunità autonoma.

70 Per evitare di pervenire a situazioni incoerenti, tale suddivisione delle competenze impone una stretta collaborazione tra i vari enti.

71 Così, lo Statuto di autonomia tratta delle competenze della Comunità autonoma del Paese Basco, ma precisa anche, all'art. 41, n. 2, i principi fondamentali che devono essere osservati dalle autorità *forales* di cui si tratta più ampiamente nell'accordo di concertazione economica.

72 Tale accordo di concertazione economica, approvato per legge, è stato concluso tra la Comunità autonoma del Paese Basco e lo Stato spagnolo. Esso non disciplina però

unicamente le competenze della Comunità autonoma, ma contiene numerose disposizioni relative ai Territorios Históricos, che sono competenti per numerose materie tributarie.

73 La corretta esecuzione dell'accordo di concertazione economica è controllata da una commissione mista. A norma dell'art. 61, primo comma, del suddetto accordo, tale commissione è costituita, da una parte, da un rappresentante di ciascun governo territoriale nonché dallo stesso numero di rappresentanti del governo basco e, dall'altra, da un ugual numero di rappresentanti dell'amministrazione dello Stato.

74 Parimenti, la composizione della commissione di coordinamento e di valutazione normativa attesta la stretta cooperazione tra i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco. Infatti, a norma dell'art. 63 dell'accordo di concertazione economica, tale commissione è composta di quattro rappresentanti dell'amministrazione dello Stato e di quattro rappresentanti della Comunità autonoma designati dal governo basco, e tre di questi ultimi sono nominati su proposta di ciascuna delle Diputaciones Forales.

75 Occorre quindi riferirsi al tempo stesso ai Territorios Históricos ed alla Comunità autonoma del Paese Basco per determinare se l'ente infrastatale costituito sia da questi Territorios Históricos, sia da questa Comunità disponga di un'autonomia sufficiente per costituire il quadro di riferimento rispetto al quale occorre valutare la selettività di una misura adottata da uno di tali Territorios Históricos.

Sulla pertinenza del controllo giurisdizionale

76 Prima di esaminare se nelle cause principali siano soddisfatti i tre criteri di autonomia enunciati al punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione, occorre anche precisare a quale titolo va preso in considerazione il controllo esercitato dai giudici nazionali. Talune delle parti nelle cause principali che hanno presentato osservazioni fanno infatti valere che le *normas forales* hanno il rango di disposizioni amministrative e sono soggette al controllo di legittimità dei giudici amministrativi, il che avrebbe un'influenza sull'autonomia procedurale dei Territorios Históricos. Altre parti ritengono invece che tale controllo non sia pertinente ai fini della valutazione dei criteri di autonomia.

77 Si deve ricordare in proposito che, nell'ambito dell'art. 234 CE, la Corte è competente non ad applicare il diritto comunitario, ma unicamente ad interpretarlo o a giudicarne la validità.

78 Occorre quindi non già porsi l'interrogativo se le *normas forales* di cui alle cause principali costituiscano aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE, bensì interpretare tale disposizione al fine di verificare se disposizioni quali le *normas forales* adottate dai Territorios Históricos nei limiti delle loro competenze possano definirsi regole di applicazione generale ai sensi della nozione di aiuto di Stato, quale risulta da tale disposizione, o se tali norme abbiano carattere selettivo.

79 Risulta che i limiti delle competenze dei Territorios Históricos sono stabiliti dalla Costituzione e da altre disposizioni, come lo Statuto di autonomia e l'accordo di concertazione economica. A tale riguardo è necessario prendere in considerazione le disposizioni in parola quali, come le interpretano i giudici nazionali e come questi ultimi le fanno osservare. Infatti, pertinente al fine di verificare l'esistenza di un'autonomia è non già il controllo del giudice, ma il parametro che tale giudice utilizza quando effettua il suo controllo.

80 La funzione del controllo di legittimità è quella di far rispettare i limiti prestabiliti delle competenze di diversi poteri, organi o enti dello Stato, ma non di determinare tali limiti. Come il governo spagnolo ha fatto valere all'udienza, l'esistenza di un controllo giurisdizionale è inerente all'esistenza di uno Stato di diritto.

81 Invero, la giurisprudenza dei giudici di uno Stato membro è importante per conoscere i limiti delle competenze di un ente infrastatale, proprio in quanto l'interpretazione giurisprudenziale fa parte integrante delle norme che definiscono tali competenze. Tuttavia la decisione giurisdizionale si limita a interpretare la norma che stabilisce i limiti delle competenze di un ente siffatto, ma non incide, in via di principio, sull'esercizio di queste competenze all'interno di tali limiti.

82 Ne deriva che sono le norme applicabili, quali interpretate dai giudici nazionali, a determinare i limiti delle competenze di un ente infrastatale e a dover essere prese in considerazione per verificare se quest'ultimo disponga di un'autonomia sufficiente.

83 Di conseguenza non si può validamente concludere per l'assenza di autonomia di un ente infrastatale per il solo motivo che sugli atti adottati da quest'ultimo viene esercitato un controllo giurisdizionale.

Sui tre criteri di autonomia

Sul criterio dell'autonomia istituzionale

— Osservazioni presentate alla Corte

84 Le autorità *forales*, la Confebask nonché il governo del Regno Unito condividono l'analisi del giudice nazionale per quanto riguarda l'autonomia istituzionale. Anche il governo spagnolo ritiene che la prima condizione sia soddisfatta.

85 La Comunidad Autónoma de Castilla y León sostiene che i Territorios Históricos non dispongono di un'autonomia istituzionale completa, in quanto devono contribuire agli oneri dello Stato spagnolo. La Comunidad Autónoma de La Rioja ricorda che occorre distinguere le autorità *forales,* che hanno adottato le misure fiscali di cui alle cause principali, dalla Comunità autonoma del Paese Basco. Quest'ultima, come le altre Comunità autonome, dovrebbe esercitare le competenze conferitele dallo Stato nell'ambito degli obiettivi di politica economica nazionale o dell'organizzazione generale dell'economia definiti da quest'ultimo, mentre le autorità *forales* in parola non disporrebbero di competenze in materia economica. Senza con ciò contestare l'esistenza di un'autonomia istituzionale, la Commissione rileva anch'essa le competenze ridotte di cui fruiscono le autorità *forales,* che agirebbero essenzialmente come un esattore fiscale per conto di altre amministrazioni.

— Risposta della Corte

86 Le varie tesi sono state richiamate nella misura del necessario. Occorre tuttavia, come già indicato al punto 75 della presente sentenza, prendere in considerazione l'ente infrastatale composto al tempo stesso dei Territorios Históricos e della Comunità autonomia del Paese Basco.

87 A tale riguardo risulta dall'esame della Costituzione, dello Statuto di autonomia e dell'accordo di concertazione economica che enti infrastatali quali i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco, in quanto dotati di uno statuto politico e amministrativo distinto da quello del governo centrale, soddisfano il criterio dell'autonomia istituzionale.

Sul criterio dell'autonomia procedurale

— Osservazioni presentate alla Corte

88 La Comunidad Autónoma de La Rioja e la Comunidad Autónoma de Castilla y León nonché la Commissione sottolineano che le autorità *forales* sono limitate nell'esercizio delle loro competenze nei confronti sia dello Stato centrale, sia della Comunità autonoma del Paese Basco e tra loro. Conformemente al principio di collaborazione con lo Stato, esisterebbe in proposito un controllo preliminare. La Comunidad Autónoma de Castilla y León insiste sul ruolo della commissione di coordinamento e di valutazione normativa di cui agli artt. 63 e 64 dell'accordo di concertazione economica.

89 Le suddette parti nelle cause principali fanno anche valere che le autorità *forales*, sotto il controllo dei giudici amministrativi, devono osservare numerosi principi costituzionali o di altra natura. Tali principi costituirebbero limiti sostanziali importanti ai poteri delle dette autorità. Ciò si verificherebbe per il principio di solidarietà, sancito all'art. 138 della Costituzione, per il principio di armonizzazione fiscale, i cui requisiti sono enunciati all'art. 3 dell'accordo di concertazione economica, nonché per i principi di uguaglianza, formulato segnatamente all'art. 31 della Costituzione, e di unità del mercato.

90 Le autorità *forales* e la Confebask rilevano che lo Stato non interviene nell'adozione delle *normas forales*. Esisterebbe un meccanismo di comunicazione reciproca, ma quest'ultimo sarebbe solo di natura informativa. Anche se la commissione di coordinamento e di valutazione normativa adottasse una decisione negativa, ciò non osterebbe all'entrata in vigore delle *normas forales* adottate, che potrebbero essere impugnate solo dinanzi ai giudici nazionali.

91 Il governo del Regno Unito, al pari del governo italiano, ritiene che misure di concertazione non siano incompatibili con il riconoscimento di un'autonomia procedurale. A suo avviso, ciò che è pertinente è il fatto che l'adozione di una misura fiscale regionale non necessiti del consenso dello Stato e che quest'ultimo non disponga del potere di opporre il veto a tale misura o di annullare la decisione delle autorità regionali.

92 La Confebask trae argomento da una diversità nella formulazione tra le conclusioni dell'avvocato generale Geelhoed nella causa all'origine della citata sentenza Portogallo/Commissione e il tenore letterale di quest'ultima per sostenere che poco importa, all'atto della verifica del criterio dell'autonomia procedurale, che l'autorità locale sia tenuta a prendere in considerazione gli interessi nazionali. Invero, al paragrafo 54 delle suddette conclusioni, è scritto che «(…) la decisione è presa da un ente territoriale conformemente ad una procedura all'interno della quale l'autorità centrale non ha alcun potere di intervenire direttamente rispetto alla determinazione dell'aliquota d'imposta e in assenza di qualsiasi obbligo per l'ente territoriale di tenere conto degli interessi dell'autorità centrale all'atto di determinare la detta aliquota». Invece, al punto 67 della sentenza, la Corte non avrebbe ripreso l'ultima parte della frase summenzionata, limitandosi ad indicare che la misura deve essere stata presa «senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto».

93 La Commissione sostiene, contrariamente alla Confebask, che il fatto di tener conto degli interessi dello Stato è importante. Secondo tale istituzione, la condizione di autonomia procedurale non sarebbe soddisfatta se l'ente infrastatale fosse assoggettato all'obbligo procedurale di consultare il governo centrale e/o all'obbligo sostanziale di prendere in considerazione le ripercussioni delle sue decisioni in tutto il territorio, per esempio al fine di rispettare i principi di uguaglianza, di solidarietà o di equivalenza della pressione fiscale.

94 La Commissione si fonda in proposito sull'ultima frase del punto 68 della citata sentenza Portogallo/Commissione, secondo cui l'ente infrastatale dovrebbe essere dotato della competenza fiscale «indipendentemente da qualsiasi considerazione collegata alla condotta dello Stato centrale», precisazione alla luce della quale si dovrebbe interpretare la seconda condizione enunciata al punto 67 della medesima sentenza, cioè quella secondo cui la decisione presa dall'autorità infrastatale deve essere stata adottata «senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto».

— Risposta della Corte

95 Come risulta dal punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione, perché si possa ritenere adottata nell'esercizio di poteri sufficientemente autonomi, una decisione dell'autorità infrastatale deve essere stata presa senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto.

96 Una siffatta autonomia procedurale non esclude che, allo scopo di prevenire i conflitti, venga istituito un procedimento di concertazione sempreché la decisione finale presa in esito a tale procedimento sia adottata dall'ente infrastatale e non dal governo centrale.

97 A tale proposito risulta dall'art. 4, n. 1, dell'accordo di concertazione economica che le autorità *forales* comunicano all'amministrazione dello Stato i progetti di *normas forales* in materia tributaria e che tale amministrazione opera allo stesso modo con le dette autorità.

98 Conformemente all'art. 64 dello stesso accordo, una commissione di coordinamento e di valutazione normativa composta, per metà, di rappresentanti dell'amministrazione dello Stato e, per l'altra metà, di rappresentanti della Comunità autonoma del Paese Basco può esaminare progetti di *normas forales* e tentare, attraverso la negoziazione, di eliminare eventuali divergenze con la normativa tributaria applicabile nel resto del territorio spagnolo.

99 Come giustamente rileva l'avvocato generale al paragrafo 87 delle sue conclusioni, dall'accordo di concertazione economica non risulta che, in assenza di accordo in seno alla suddetta commissione, il governo centrale potrebbe imporre l'adozione di una norma avente un determinato contenuto.

100 Occorre peraltro rilevare che la commissione di coordinamento e di valutazione normativa può esaminare non soltanto i progetti di *normas forales*, ma anche i progetti trasmessi dall'amministrazione dello Stato. Tale possibilità prova a sufficienza che la suddetta commissione è unicamente un organo consultivo e di conciliazione, e non un meccanismo grazie al quale il governo centrale imporrebbe la propria decisione nel caso in cui esistesse un conflitto tra un progetto di *normas forales* e la normativa tributaria dello Stato spagnolo.

101 Quanto ai vari principi invocati dalla Comunidad Autónoma de La Rioja, dalla Comunidad Autónoma de Castilla y León nonché dalla Commissione, non risulta che essi ledano l'autonomia decisionale dei Territorios Históricos, ma piuttosto che ne definiscano i limiti.

102 Così il principio di solidarietà, definito all'art. 138 della Costituzione ed a norma del quale «lo Stato garantisce l'effettiva attuazione del principio di solidarietà sancito all'art. 2 della Costituzione provvedendo all'instaurazione di un equilibrio economico adeguato e giusto fra le diverse parti del territorio spagnolo (…)», non sembra pregiudicare l'autonomia procedurale dei Territorios Históricos.

103 Infatti, con l'imporre ad un ente infrastatale di prendere in considerazione l'equilibrio economico delle diverse parti del territorio nazionale allorché adotta una norma fiscale si definiscono i limiti delle competenze di tale ente, anche se le nozioni utilizzate per definire i medesimi, quale la nozione di equilibrio economico, sono eventualmente elaborate nell'ambito dell'interpretazione propria del controllo giurisdizionale.

104 Tuttavia, come affermato al punto 81 della presente sentenza, il fatto che all'atto dell'adozione di una decisione vadano osservati limiti prestabiliti non implica, in linea di principio, che venga scalfita l'autonomia decisionale dell'ente che adotta tale decisione.

105 Quanto al principio di armonizzazione fiscale di cui all'art. 3 dell'accordo di concertazione economica, esso impone segnatamente di esercitare «una pressione fiscale effettiva globale equivalente a quella esistente nel resto dello Stato» e di rispettare e garantire «la libertà di circolazione e di stabilimento delle persone nonché la libera circolazione di merci, capitali e servizi su tutto il territorio nazionale spagnolo, senza effetti discriminatori, pregiudizio alle regole di concorrenza tra le imprese ovvero distorsioni nell'allocazione delle risorse».

106 Sebbene sembri derivare da un principio siffatto che i Territorios Históricos non sono dotati di una competenza di grande ampiezza per quanto riguarda la pressione fiscale globale che può essere istituita dalle *normas forales*, poiché quest'ultima dev'essere equivalente a quella esistente nel resto dello Stato spagnolo, non è però contestato che la pressione fiscale globale è solo uno degli elementi da prendere in considerazione in occasione dell'adozione di una norma tributaria. I Territorios Históricos, nei limiti in cui rispettino tale principio, hanno quindi la facoltà di adottare disposizioni

tributarie diverse, sotto molti profili, dalle disposizioni applicabili nel resto del suddetto Stato.

107 In ogni caso, come risulta dal punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione, il criterio essenziale per giudicare dell'esistenza di un'autonomia procedurale è non già l'ampiezza della competenza riconosciuta all'ente infrastatale, ma la possibilità per tale ente, in forza della medesima competenza, di adottare una decisione in maniera indipendente, cioè senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto.

108 Ne consegue che l'obbligo, per un ente infrastatale, di prendere in considerazione l'interesse dello Stato al fine di rispettare i limiti delle competenze attribuite al medesimo ente non costituisce, in linea di principio, un elemento che lede l'autonomia procedurale di quest'ultimo allorché adotta una decisione nei limiti di tali competenze.

109 Nelle cause principali va constatato che, come emerge dalle disposizioni nazionali applicabili e, in particolare, dagli artt. 63 e 64 dell'accordo di concertazione economica, non risulta la possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale nell'iter di adozione di una *norma foral* per far rispettare principi quali il principio di solidarietà, quello dell'armonizzazione fiscale o altri principi come quelli invocati dalle ricorrenti nelle cause principali.

110 Tuttavia, se è vero che la Corte è competente ad interpretare il diritto comunitario, è il giudice nazionale ad essere competente a individuare il diritto nazionale applicabile e ad interpretarlo, nonché ad applicare il diritto comunitario alle controversie che gli sono sottoposte. Spetta quindi al giudice del rinvio, sul fondamento degli elementi esaminati nonché di tutti gli altri elementi che ritenga eventualmente rilevanti, verificare se il secondo criterio di cui al punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione, cioè quello dell'autonomia procedurale, sia soddisfatto nelle cause principali.

Sul criterio dell'autonomia economica e finanziaria

— Osservazioni presentate alla Corte

111 Per quanto riguarda tale criterio, risulta dalle osservazioni presentate alla Corte che gli autori di queste ultime si riferiscono ai punti 67 e 68 della citata sentenza Portogallo/Commissione. La Corte vi ha dichiarato, da una parte, che le conseguenze economiche di una riduzione dell'aliquota dell'imposta nazionale applicabile alle imprese presenti nella regione non devono essere compensate da contributi o sovvenzioni provenienti da altre regioni o dal governo centrale e, dall'altra, che l'autonomia economica sussiste solo quando l'ente infrastatale si assume le conseguenze politiche ed economiche di una misura di riduzione delle imposte. Molte delle osservazioni presentate alla Corte sono dedicate alla fissazione della quota e alle conseguenze da trarne quanto all'autonomia economica e finanziaria della Comunità autonoma del Paese Basco nonché dei Territorios Históricos.

112 La Comunidad Autónoma de La Rioja e la Comunidad Autónoma de Castilla y León fanno valere che i Territorios Históricos non dispongono di autonomia economica, segnatamente a causa dei diversi principi imposti dalla Costituzione e dall'accordo di concertazione economica.

113 Viceversa le autorità *forales* fanno valere che il sistema fiscale dei Territorios Históricos è fondato sui due pilastri costituiti, da una parte, dall'autonomia fiscale e dalla responsabilità nonché, dall'altra, dal principio di rischio unilaterale.

114 Nell'esaminare la motivazione delle decisioni di rinvio, la Confebask rileva che, secondo il giudice nazionale, il criterio dell'autonomia economica presupporrebbe

una differenziazione economica tra il territorio autonomo ed il resto dello Stato spagnolo in materia tributaria, talché un eventuale principio di unità del mercato potrebbe rimettere in questione l'esistenza di un'autonomia reale. La Confebask sottolinea tuttavia che la citata sentenza Portogallo/Commissione non esige in alcun caso la presenza di un elemento come un «contesto economico distinto», realtà che non sussiste neppure fra gli Stati membri della Comunità europea, la quale costituisce un'unità economica e sociale ampiamente integrata. L'unico elemento pertinente sarebbe quello secondo cui l'onere fiscale inferiore applicabile in una determinata regione non dev'essere finanziato da un trasferimento proveniente dal governo centrale, il che implica che i rischi politici ed economici delle decisioni prese in materia tributaria dall'ente infrastatale siano assunti da quest'ultimo, esigenza che viene denominata, in diritto spagnolo, «principio della responsabilità fiscale». Ciò si verificherebbe per quanto concerne i Territorios Históricos, poiché la responsabilità fiscale è intrinseca al regime di concertazione economica.

115 Il governo spagnolo esamina il sistema della quota e rileva che, benché esistano diversi flussi finanziari tra lo Stato spagnolo e la Comunità autonoma del Paese Basco, esiste del pari un contributo netto di quest'ultima a vantaggio del Ministero delle Finanze spagnolo, che è destinato al finanziamento delle materie attribuite allo Stato e non al Paese Basco. Esso insiste sul fatto che le modifiche fiscali adottate dalle competenti istituzioni dei Territorios Históricos non alterano né i flussi finanziari tra lo Stato e il Paese Basco né la quantificazione dei servizi forniti dallo Stato. Ne inferisce che, dal punto di vista sia politico sia economico, i Territorios Históricos si assumono le conseguenze delle loro decisioni in materia tributaria.

116 Il governo italiano ritiene che il fatto che lo Stato spagnolo abbia una competenza esclusiva in settori come il sistema monetario, le basi e il coordinamento della pianificazione generale dell'attività economica, il regime economico della previdenza sociale nonché le opere pubbliche di interesse generale non compromette l'esistenza di un sufficiente grado di autonomia economica e finanziaria.

117 Il governo del Regno Unito considera che il fatto che lo Stato spagnolo conservi un certo controllo sul contesto economico generale e l'esistenza di una quota negli oneri assunti da tale Stato non sembrano incompatibili con il criterio dell'autonomia

economica e finanziaria, nei limiti in cui l'aliquota dell'imposta non influisca sull'importo di tale contributo.

118 La Commissione fa valere, in primo luogo, che, quando occorre esaminare se una misura fiscale costituisca o meno un aiuto di Stato, non si deve tener conto dell'effetto di richiamo, cioè la creazione di imprese e quindi l'aumento degli introiti fiscali che potrebbe essere generato da una diminuzione delle imposte, poiché un effetto siffatto non può essere determinato a priori. Comunque, la natura di aiuto di Stato di una misura dev'essere valutata caso per caso, a livello dell'impresa beneficiaria in un dato momento. Essa rileva, in secondo luogo, che l'esame dell'autonomia economica di un dato territorio implica l'analisi di tutti i meccanismi di trasferimenti finanziari e dei meccanismi di solidarietà, anche se essi non si presentano in quanto tali (ad esempio, il meccanismo della cassa unica della previdenza sociale, la garanzia da parte dello Stato di un servizio pubblico minimo ecc.). La Commissione sottolinea, in terzo luogo, che, per verificare se una misura fiscale si risolva in un aiuto di Stato, occorre prendere in considerazione non già gli obiettivi degli interventi statali, ma gli effetti di tale misura. Essa ricorda in tale contesto che il fatto che un territorio sia dotato di ampie competenze in materia tributaria e disponga del controllo dei suoi introiti non implica necessariamente che esso goda di un ruolo fondamentale nella definizione del contesto economico.

119 La Commissione sottolinea in proposito l'importanza del principio costituzionale di solidarietà, che costituisce un limite all'autonomia finanziaria dei Territorios Históricos e deve garantire servizi di un livello minimo in tutto il territorio spagnolo.

120 La Commissione esamina più particolarmente il Fondo di compensazione interterritoriale, di cui all'art. 158, n. 2, della Costituzione. A suo avviso l'esistenza stessa di tale Fondo indica che i Territorios Históricos non si assumono le conseguenze finanziarie di una decisione relativa alla diminuzione dell'aliquota dell'imposta o all'aumento delle detrazioni autorizzate. Per quanto riguarda la quota, essa deduce dall'analisi del relativo meccanismo che questa è calcolata in funzione del reddito relativo dei Territorios Históricos rispetto a quello dello Stato e che di conseguenza costituisce un meccanismo di solidarietà. Esisterebbero peraltro altri trasferimenti finanziari, quali le rettifiche e le compensazioni a titolo di imposte dirette e indirette,

che costituirebbero anch'essi meccanismi di solidarietà, in quanto talune compensazioni sarebbero calcolate in funzione del suddetto reddito relativo.

121 Quanto alla previdenza sociale, la Commissione invoca una relazione del Ministero del Lavoro e degli Affari sociali relativa agli anni 1999-2005. In materia di pensioni, ad esempio, il sistema avrebbe presentato, nel 2005, un deficit di EUR 311 milioni nella Comunità autonoma del Paese Basco. La Commissione ne inferisce che le prestazioni della previdenza sociale sono finanziate dalle altre Comunità autonome. Poiché il finanziamento dei deficit fa parte delle competenze non assunte, la Comunità autonoma del Paese Basco vi apporterebbe la sua quota. Orbene, dal momento che quest'ultimo sarebbe calcolato sul reddito relativo di tale Comunità, il sistema istituito per ovviare al deficit della previdenza sociale costituirebbe un meccanismo di solidarietà.

122 Considerato il complesso degli elementi esposti, la Commissione conclude che i Territorios Históricos non si fanno carico di tutte le conseguenze finanziarie delle misure di riduzione dell'aliquota dell'imposta o di aumento delle detrazioni autorizzate. Conseguentemente la terza condizione enunciata al punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione non sarebbe soddisfatta.

— Risposta della Corte

123 Come risulta dal punto 67 della citata sentenza Portogallo/Commissione, uno dei presupposti affinché un ente infrastatale goda di un'autonomia economica e finanziaria è che le conseguenze economiche di una riduzione dell'aliquota dell'imposta applicabile alle imprese presenti nella regione non siano compensate da sovvenzioni o contributi provenienti da altre regioni o dal governo centrale.

124 I trasferimenti finanziari tra lo Stato spagnolo e la Comunità autonoma del Paese Basco sono disciplinati dall'accordo di concertazione economica e dalla legge del 2002 relativa alla quota. Occorre quindi esaminare in primo luogo tali disposizioni al fine di verificare se possano avere per effetto la compensazione, da parte dello Stato spagnolo, delle conseguenze finanziarie di una misura fiscale adottata dalle autorità *forales*.

125 Il metodo di calcolo della quota è particolarmente complesso. La prima fase di tale calcolo consisterebbe nel valutare gli importi degli oneri assunti dallo Stato nell'insieme del Regno di Spagna riguardo alle competenze di cui non si è fatta carico la Comunità autonoma del Paese Basco. A tale importo verrebbe applicato un coefficiente di imputazione che deve riflettere in linea di principio il peso relativo dell'economia basca nell'insieme del Regno di Spagna. Infine, si procederebbe a varie rettifiche dirette a perfezionare la stima degli introiti percepiti dai vari enti a titolo di imposte diverse.

126 Dalle osservazioni presentate alla Corte risulta che l'importo degli introiti fiscali dei Territorios Históricos non ha alcuna influenza sulla prima fase del calcolo, consistente esclusivamente in una valutazione di diversi oneri assunti dallo Stato spagnolo. Quanto alle rettifiche, solo in maniera indiretta potrebbe influire su di esse una *norma foral* che istituisca un regime tributario più favorevole per i contribuenti rientranti nella sua sfera di applicazione.

127 Uno dei dati essenziali per il calcolo della quota sarebbe il coefficiente di imputazione, attualmente fissato al 6,24%. In proposito è emerso dal dibattimento dinanzi alla Corte che tale coefficiente, determinato a partire da dati economici, viene tuttavia fissato nel corso di negoziazioni essenzialmente politiche tra lo Stato spagnolo e la Comunità autonoma del Paese Basco. La decisione di ridurre l'aliquota dell'imposta non influirebbe quindi necessariamente sull'aliquota del coefficiente in parola.

128 All'udienza la Commissione ha posto in questione l'attuale coefficiente di imputazione, considerando che è sottostimato e che, pertanto, i Territorios Históricos contribuiscono meno di quanto dovrebbero agli oneri dello Stato. Occorre però

ricordare di nuovo che la Corte è competente solo ad interpretare l'art. 87, n. 1, CE e non a giudicare, nelle cause principali, se il coefficiente di imputazione calcolato in forza della legge del 2002 relativa alla quota sia stato determinato in maniera corretta sul piano economico o se sia sottostimato.

129 Va però rilevato che una sottostima del suddetto coefficiente potrebbe costituire solo un indizio dell'assenza di autonomia economica dei Territorios Históricos. Orbene, è necessario che sussista una compensazione, cioè un nesso di causa ad effetto tra una misura fiscale adottata dalle autorità *forales* e gli importi posti a carico dello Stato spagnolo.

130 Come è stato esposto dinanzi alla Corte, il coefficiente di imputazione viene fissato a partire da dati economici nel corso di negoziazioni politiche cui partecipa lo Stato spagnolo e nell'ambito delle quali quest'ultimo difende l'interesse nazionale nonché quello delle altre regioni del Regno di Spagna. Spetta al giudice del rinvio stabilire se un siffatto iter di fissazione sia volto a permettere al governo centrale di compensare il costo di una sovvenzione o di una misura fiscale favorevole alle imprese adottata dai Territorios Históricos.

131 Spetta parimenti a tale giudice esaminare gli effetti di questo iter e verificare se, a causa del metodo adottato e dei dati economici presi in considerazione, la fissazione del coefficiente di imputazione e, in maniera più generale, il calcolo della quota possano avere per effetto di far compensare, da parte dello Stato spagnolo, le conseguenze di una misura fiscale adottata dalle autorità *forales*.

132 Nelle sue osservazioni scritte la Commissione afferma anche che esistono numerosi altri trasferimenti finanziari che compensano le misure fiscali di riduzione di imposte, come quelli risultanti dall'esistenza di una cassa unica di previdenza sociale, di un servizio pubblico minimo garantito dallo Stato o del Fondo di compensazione interterritoriale. Sono stati inoltre menzionati all'udienza trasferimenti e sovvenzioni di importi considerevoli ad enti pubblici della Comunità autonoma del Paese Basco di cui non si terrebbe conto nel calcolo della quota.

133 In proposito, se è vero che una compensazione finanziaria può essere dichiarata e specifica, essa potrebbe anche essere occulta e risultare solo dal concreto esame dei flussi finanziari esistenti tra l'ente infrastatale interessato, lo Stato membro cui fa capo e le altre regioni di quest'ultimo.

134 Tale esame può infatti indicare che la decisione di ridurre l'imposta adottata dall'ente infrastatale ha per conseguenza trasferimenti finanziari più ingenti a suo vantaggio, a seguito delle modalità di calcolo impiegate per determinare gli importi da trasferire.

135 Tuttavia, come ha sostanzialmente rilevato l'avvocato generale al paragrafo 109 delle sue conclusioni, e contrariamente a quanto sembra sostenere la Commissione, il semplice fatto che da una valutazione complessiva dei rapporti finanziari tra lo Stato centrale ed i suoi enti infrastatali risulti che sussistono trasferimenti finanziari dal suddetto Stato verso questi ultimi non può, in quanto tale, essere sufficiente a dimostrare che tali enti non si assumono le conseguenze economiche delle misure fiscali da essi adottate e che, pertanto, non godono di un'autonomia finanziaria, dato che siffatti trasferimenti possono spiegarsi con motivi che non presentano alcun legame con le suddette misure fiscali.

136 Nelle cause principali è pacifico che le competenze dei Territorios Históricos hanno segnatamente, quali limiti, i vari principi invocati dinanzi alla Corte e, più particolarmente, quello dell'armonizzazione fiscale.

137 Tenuto conto di tali limiti, occorre esaminare se norme *forales* adottate dai Territorios Históricos potrebbero comportare compensazioni occulte in settori quali la previdenza sociale e la garanzia, da parte dello Stato spagnolo, di un servizio pubblico minimo, o anche nel funzionamento del Fondo di compensazione interterritoriale, come in particolare afferma la Commissione. Occorre constatare al riguardo che quest'ultima non ha esplicitato in maniera precisa le sue asserzioni.

138 Infine, circa l'argomento della Commissione, sottolineato all'udienza, secondo cui le misure fiscali controverse non si applicano a tutte le imprese stabilite o a tutte le produzioni realizzate nei Territorios Históricos, è sufficiente constatare che esso non può compromettere la validità dell'esame precedente in quanto è pacifico che, conformemente a quanto dichiarato dalla Corte al punto 62 della citata sentenza Portogallo/Commissione, le suddette misure si applicano a tutte le imprese o a tutte le produzioni rientranti, conformemente alla regola di ripartizione della competenza fiscale stabilita dallo Stato membro interessato e dall'ente infrastatale in questione, nella competenza di quest'ultimo.

139 In ogni caso, non spetta alla Corte dichiarare se le *normas forales* controverse nelle cause principali costituiscano aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE. Infatti, una siffatta operazione di qualificazione implicherebbe che la Corte proceda alla determinazione, all'interpretazione ed all'applicazione del diritto nazionale pertinente, nonché ad un esame dei fatti, compiti che rientrano nella competenza del giudice nazionale, mentre la Corte è unicamente competente ad interpretare la nozione di aiuto di Stato ai sensi della disposizione in parola, al fine di dare al suddetto giudice criteri che gli permettano di risolvere le controversie sottopostegli.

140 Occorre quindi concludere che, sulla base degli elementi esaminati e di tutti gli altri elementi che il giudice nazionale dovesse ritenere pertinenti, spetta a quest'ultimo verificare se i Territorios Históricos si assumano le conseguenze politiche ed economiche di una misura fiscale adottata nei limiti delle competenze ad essi conferite.

Conclusione quanto ai tre criteri esposti al punto 51 della presente sentenza

141 Per determinare se le *normas forales* in esame, adottate dai Territorios Históricos, costituiscano un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE occorre verificare se i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco dispongano di

un'autonomia istituzionale, procedurale ed economica sufficiente affinché una norma adottata da tali autorità nei limiti delle competenze ad esse conferite sia considerata di applicazione generale in seno a tale ente infrastatale e non abbia carattere selettivo ai sensi della nozione di aiuto di Stato di cui all'art. 87, n. 1, CE.

142 Tale verifica può essere effettuata solo a seguito di un controllo preliminare che permetta di garantire che i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco rispettano i limiti delle loro competenze poiché le regole relative, segnatamente, ai trasferimenti finanziari sono state elaborate in funzione di tali competenze quali sono definite.

143 La constatazione di una violazione dei limiti di tali competenze potrebbe infatti compromettere il risultato dell'esame effettuato sul fondamento dell'art. 87, n. 1, CE dal momento che il contesto di riferimento per valutare il carattere selettivo della norma di applicazione generale nell'ente infrastatale non sarebbe più necessariamente costituito dai Territorios Históricos e dalla Comunità autonoma del Paese Basco, ma potrebbe, se del caso, essere esteso all'insieme del territorio spagnolo.

144 Dato l'insieme di tali elementi, occorre risolvere la questione sollevata dichiarando che l'art. 87, n. 1, CE dev'essere interpretato nel senso che, per valutare il carattere selettivo di una misura, si tiene conto dell'autonomia istituzionale, procedurale ed economica di cui dispone l'autorità che adotta tale misura. Spetta al giudice nazionale, l'unico competente ad identificare il diritto nazionale applicabile e ad interpretarlo, nonché ad applicare il diritto comunitario alle controversie che gli sono sottoposte, verificare se i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco dispongano di una siffatta autonomia, il che avrebbe per conseguenza che le norme adottate nei limiti delle competenze conferite agli enti infrastatali in parola dalla Costituzione e dalle altre disposizioni del diritto spagnolo non hanno carattere selettivo ai sensi della nozione di aiuto di Stato di cui all'art. 87, n. 1, CE.

Sulle spese

145 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

L'art. 87, n. 1, CE dev'essere interpretato nel senso che, per valutare il carattere selettivo di una misura, si tiene conto dell'autonomia istituzionale, procedurale ed economica di cui dispone l'autorità che adotta tale misura. Spetta al giudice nazionale, l'unico competente ad identificare il diritto nazionale applicabile e ad interpretarlo, nonché a applicare il diritto comunitario alle controversie che gli sono sottoposte, verificare se i Territorios Históricos e la Comunità autonoma del Paese Basco dispongano di una siffatta autonomia, il che avrebbe per conseguenza che le norme adottate nei limiti delle competenze conferite agli enti infrastatali in parola dalla Costituzione spagnola del 1978 e dalle altre disposizioni del diritto spagnolo non hanno carattere selettivo ai sensi della nozione di aiuto di Stato di cui all'art. 87, n. 1, CE.

Firme