SENTENZA DEL TRIBUNALE (Ottava Sezione)

18 marzo 2010 *

Nella causa T-189/08,

Forum 187 ASBL, con sede in Bruxelles (Belgio), rappresentata dal sig. A. Sutton e dalla sig.ra G. Forwood, barristers,

ricorrente,

contro

Commissione europea, rappresentata dai sigg. N. Khan e C. Urraca Caviedes, in qualità di agenti,

convenuta,

avente ad oggetto una domanda di annullamento della decisione della Commissione 13 novembre 2007, 2008/283/CE, relativa al regime di aiuti al quale il Belgio ha dato esecuzione a favore dei centri di coordinamento stabiliti in Belgio e recante modifica della decisione 2003/757/CE (GU 2008, L 90, pag. 7), nella parte in cui non concede

* Lingua processuale: l'inglese.

periodi transitori prospettici ragionevoli ai centri di coordinamento interessati dalla sentenza della Corte 22 giugno 2006, cause riunite C-182/03 e C-217/03, Belgio e Forum 187/Commissione (Racc. pag. I-5479),

IL TRIBUNALE (Ottava Sezione),

composto dalla sig.ra M.E. Martins Ribeiro, presidente, dai sigg. S. Papasavvas (relatore) e A. Dittrich, giudici,

cancelliere: sig.ra K. Pocheć, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 6 luglio 2009,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Fatti

1 Il regime fiscale belga dei centri di coordinamento, derogatorio rispetto a quello comune, è disciplinato dal regio decreto 30 dicembre 1982, n. 187, relativo all'istituzione di centri di coordinamento (*Moniteur belge* del 13 gennaio 1983, pag. 502), come più volte integrato e modificato.

2 La possibilità di fruire di tale regime è subordinata all'autorizzazione preliminare e individuale del centro di coordinamento mediante regio decreto. Per ottenere tale autorizzazione, il centro deve far parte di un gruppo di natura multinazionale, che sia dotato di un capitale e di riserve di importo uguale o superiore a 1 miliardo di franchi belgi (BEF) e che realizzi un fatturato annuo il cui importo consolidato raggiunga o superi BEF 10 miliardi. Soltanto talune attività preparatorie, ausiliarie o di centralizzazione vengono autorizzate e le imprese del settore finanziario sono escluse dal beneficio di tale regime. I centri devono avere alle proprie dipendenze in Belgio almeno l'equivalente di dieci persone a tempo pieno al termine dei primi due anni di attività.

3 L'autorizzazione accordata al centro è valida per dieci anni ed è rinnovabile per la stessa durata.

4 Il regime fiscale dei centri di coordinamento è stato esaminato dalla Commissione delle Comunità europee all'atto della sua istituzione. In particolare, in decisioni comunicate sotto forma di lettere il 16 maggio 1984 ed il 9 marzo 1987, la Commissione aveva in sostanza considerato che un tale regime, fondato su un sistema di determinazione forfettaria dei redditi dei centri di coordinamento, non conteneva elementi di aiuto.

5 Dopo aver adottato, l'11 novembre 1998, una comunicazione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese (GU C 384, pag. 3), la Commissione ha intrapreso un esame generale della legislazione fiscale degli Stati membri sotto il profilo delle norme relative agli aiuti di Stato.

6 In tale contesto, il 12 febbraio 1999 la Commissione ha chiesto alle autorità belghe talune informazioni relative, segnatamente, al regime dei centri di coordinamento. Queste hanno risposto nel marzo 1999.

7 Nel luglio 2000, i servizi della Commissione hanno informato le suddette autorità che sembrava che tale regime costituisse un aiuto di Stato. Allo scopo di avviare il procedimento di cooperazione, a norma dell'art. 17, n. 2, del regolamento (CE) del Consiglio 22 marzo 1999, n. 659, recante modalità di applicazione dell'art. [88 CE] (GU L 83, pag. 1), i servizi della Commissione hanno invitato le autorità belghe a presentare le loro osservazioni nel termine di un mese.

8 L'11 luglio 2001, la Commissione ha adottato quattro proposte di misure mirate sulla base dell'art. 88, n. 1, CE, segnatamente riguardo al regime dei centri di coordinamento. Essa ha proposto alle autorità belghe di accettare di apportare un certo numero di modifiche a tale regime, pur prevedendo, in via transitoria, che i centri autorizzati prima della data di accettazione di tali misure potessero continuare a fruire del regime anteriore sino al 31 dicembre 2005.

9 In mancanza di accettazione, da parte delle autorità belghe, delle misure mirate proposte, la Commissione ha avviato il procedimento d'indagine formale con decisione notificata con lettera del 27 febbraio 2002 (GU C 147, pag. 2), conformemente all'art. 19, n. 2, del regolamento n. 659/1999. In particolare, essa ha invitato il Regno del Belgio a presentare le proprie osservazioni ed a fornire qualsiasi informazione utile alla valutazione della misura in esame. Essa ha altresì invitato tale Stato membro ed i terzi interessati a presentare osservazioni ed a fornire qualsiasi elemento utile per stabilire se esistesse, in capo ai beneficiari del regime in questione, un legittimo affidamento che imponesse di prevedere misure transitorie.

10 Il 13 settembre 2002, la ricorrente ha proposto un ricorso diretto all'annullamento della decisione di avviare il procedimento d'indagine formale (causa T-276/02).

11 In esito a tale procedimento di indagine formale, il 17 febbraio 2003, la Commissione ha adottato la decisione 2003/757/CE relativa al regime di aiuti al quale il Belgio ha dato esecuzione a favore dei centri di coordinamento stabiliti in Belgio (GU L 282, pag. 25; in prosieguo: la «decisione del 2003»).

12 A norma degli artt. 1 e 2 della decisione del 2003:

«*Articolo 1*

Il regime fiscale attualmente applicato in Belgio a favore dei centri di coordinamento riconosciuti ai sensi del regio decreto n. 187 costituisce un aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune.

Articolo 2

Il Belgio è tenuto a ritirare il regime di aiuti di cui al paragrafo 1 ovvero a modificarlo in modo da renderlo compatibile con il mercato comune.

Dalla data di notificazione della presente decisione, i vantaggi di detto regime o di suoi elementi non possono più essere concessi a nuovi beneficiari, né essere mantenuti mediante rinnovo degli accordi esistenti.

Per quanto riguarda i centri autorizzati prima del 31 dicembre 2000, il regime può essere mantenuto fino alla scadenza dell'autorizzazione individuale in vigore alla data di notifica della presente decisione e al più tardi al 31 dicembre 2010. Conformemente al paragrafo 2, in caso di rinnovo dell'autorizzazione prima di quella data, il beneficio del regime oggetto della presente decisione non può più essere concesso, nemmeno a titolo temporaneo.»

13 Fin dal 6 marzo 2003, il Regno del Belgio si è rivolto contemporaneamente alla Commissione e al Consiglio, ai quali ha chiesto che «sia fatto quanto necessario affinché i centri di coordinamento, il cui riconoscimento scade[va] dopo il 17 febbraio 2003, [potessero] beneficiare di una proroga fino al 31 dicembre 2005». Tale richiesta è stata ripetuta il 20 marzo e il 26 maggio 2003 sul fondamento dell'art. 88, n. 2, terzo comma, CE.

14 Il 25 e 28 aprile 2003, il Regno del Belgio e la ricorrente, l'associazione Forum 187 che raggruppa i centri di coordinamento, hanno proposto un ricorso diretto alla sospensione e all'annullamento totale o parziale della decisione del 2003 (cause C-182/03 e T-140/03, divenute causa C-217/03; cause C-182/03 R e T-140/03 R, divenute causa C-217/03 R).

15 Con ordinanza 2 giugno 2003, causa T-276/02, Forum 187/Commissione (Racc. pag. II-2075), il Tribunale ha respinto in quanto irricevibile il ricorso diretto all'annullamento della decisione di avviare un procedimento d'indagine formale.

16 Con ordinanza 26 giugno 2003, cause riunite C-182/03 R e C-217/03 R, Belgio e Forum 187/Commissione (Racc. pag. I-6887; in prosieguo: l'«ordinanza Forum 187»), il presidente della Corte ha sospeso l'esecuzione della decisione del 2003, nella parte in cui essa vieta al Regno del Belgio di rinnovare le autorizzazioni dei centri di coordinamento ancora valide alla data della notifica di detta decisione.

17 Conformemente all'autorizzazione loro concessa dall'ordinanza Forum 187, le autorità belghe hanno rinnovato le autorizzazioni dei centri di coordinamento che scadevano tra il 17 febbraio 2003 e il 31 dicembre 2005. Ad eccezione di quattro centri che hanno beneficiato di un rinnovo per una durata indeterminata, tutte queste autorizzazioni sono state rinnovate per un periodo che scadeva il 31 dicembre 2005.

18 Con decisione del Consiglio 16 luglio 2003, 2003/531/CE, relativa alla concessione da parte del governo belga di un aiuto per taluni centri di coordinamento stabiliti in Belgio (GU L 184, pag. 17), adottata ai sensi dell'art. 88, n. 2, CE, è stato dichiarato compatibile con il mercato comune «l'aiuto che il Belgio intende[va] accordare sino al 31 dicembre 2005 alle imprese che alla data del 31 dicembre 2000 beneficiavano di un'autorizzazione quale centro di coordinamento ai sensi del regio decreto n. 187 (…) che scade tra il 17 febbraio 2003 ed il 31 dicembre 2005». Il 24 settembre 2003, la Commissione ha presentato un ricorso di annullamento avverso tale decisione (causa C-399/03).

19 Il 22 giugno 2006, la Corte ha annullato parzialmente la decisione del 2003 nella parte in cui non prevedeva misure transitorie per quanto riguarda i centri di coordinamento con domanda di rinnovo dell'autorizzazione pendente alla data di notifica della decisione suddetta, o con autorizzazione in scadenza contemporaneamente o poco dopo tale notifica (sentenza della Corte 22 giugno 2006, cause riunite C-182/03 e C-217/03, Belgio e Forum 187/Commissione, Racc. pag. I-5479; in prosieguo: la «sentenza Forum 187»). In pari data, con la sentenza relativa alla causa C-399/03, Commissione/Consiglio (Racc. pag. I-5629) la Corte ha altresì annullato la decisione 2003/531.

20 Con lettera 4 luglio 2006, la Commissione ha chiesto alle autorità belghe di fornirle, entro un termine di 20 giorni lavorativi, talune informazioni per determinare il seguito da dare alla sentenza Forum 187.

21 Il 27 dicembre 2006 il Regno del Belgio ha adottato una legge recante disposizioni diverse (*Moniteur belge* del 28 dicembre 2006, pag. 75266; in prosieguo: la «legge del 2006») che permetteva di prorogare fino al 31 dicembre 2010 l'autorizzazione di tutti i centri di coordinamento che lo avessero chiesto, eventualmente con effetto retroattivo. Oltre ai centri le cui autorizzazioni sono state rinnovate in seguito all'ordinanza Forum 187, tra il 17 febbraio 2003 e il 31 dicembre 2005, la legge del 2006 prevedeva che tale possibilità di proroga fosse accessibile anche ai centri la cui autorizzazione sarebbe scaduta tra il 1º gennaio 2006 e il 31 dicembre 2010, nonché a un numero imprecisato di centri la cui autorizzazione sarebbe scaduta al più tardi il 31 dicembre 2005 ma che, fino a quel momento, non avrebbero ancora presentato domanda di rinnovo. Tale legge non è stata notificata alla Commissione ai sensi dell'art. 88, n. 3,

CE, ma la sua entrata in vigore è stata subordinata alla conferma da parte della Commissione che non avrebbe sollevato obiezioni in merito.

22 In seguito a vari solleciti e scambi di corrispondenza con la Commissione, il 16 gennaio 2007 le autorità belghe hanno fornito le informazioni richieste dalla Commissione il 4 luglio 2006. Esse hanno fornito le precisazioni complementari con lettere datate 8 e 16 febbraio 2007. Inoltre, il 5 e 15 febbraio nonché il 5 marzo 2007, hanno avuto luogo riunioni tra la Commissione e le suddette autorità.

23 Con lettera datata 21 marzo 2007, la Commissione ha informato le autorità belghe della sua decisione di estendere il procedimento d'indagine formale, avviato il 27 febbraio 2002, riguardante il regime dei centri di coordinamento. Tale decisione, nonché l'invito rivolto agli interessati di presentare le loro osservazioni sulle misure transitorie adeguate che, ai termini della sentenza Forum 187, la Commissione avrebbe dovuto prevedere, sono state pubblicate nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea* del 16 maggio 2007 (GU C 110, pag. 20).

24 In esito a questo procedimento d'indagine formale, il 13 novembre 2007, la Commissione ha adottato la decisione 2008/283/CE relativa al regime di aiuti al quale il Belgio ha dato esecuzione a favore dei centri di coordinamento stabiliti in Belgio e recante modifica della decisione del 2003 (GU 2008, L 90, pag. 7; in prosieguo: la «decisione impugnata»).

25 La decisione impugnata modifica anzitutto l'art. 2 della decisione del 2003, sicché i centri di coordinamento con domanda di rinnovo dell'autorizzazione pendente alla data di notifica della decisione del 2003, o con autorizzazione in scadenza contemporaneamente o poco dopo la notifica di tale decisione, vale a dire tra il 18 febbraio 2003 e il 31 dicembre 2005, venivano autorizzati a beneficiare del regime di cui trattasi fino al 31 dicembre 2005 e il rinnovo delle loro autorizzazioni veniva consentito fino a questa stessa data. Per quanto riguarda, poi, i quattro centri la cui autorizzazione è stata rinnovata per una durata indeterminata in seguito all'ordinanza Forum

187, la decisione impugnata indica che il comunicato stampa della Commissione del 16 luglio 2003 ha potuto far sorgere un legittimo affidamento di tali centri circa il fatto che avrebbero potuto beneficiare del regime di cui trattasi, fino alla data della sentenza della Corte nella causa principale. Poiché tale sentenza è stata pronunciata il 22 giugno 2006 e tenuto conto del carattere fiscale della misura, la decisione impugnata estende il beneficio del legittimo affidamento per permettere a tali centri di coordinamento di fruire del regime in causa sino alla fine del periodo imponibile ordinario in corso alla data della sentenza. Infine, la decisione impugnata dichiara la legge del 2006 incompatibile con il mercato comune in quanto mira a prorogare il regime dei centri di coordinamento oltre il 31 dicembre 2005.

26 L'art. 1 della decisione impugnata così recita:

«All'articolo 2 della decisione [del 2003] è aggiunto il seguente testo:

"I centri di coordinamento, la cui domanda di rinnovo dell'autorizzazione era pendente alla data di notifica della presente decisione o la cui autorizzazione scade contemporaneamente o poco dopo detta notifica, ossia fra la data di detta notifica e il 31 dicembre 2005, possono continuare a beneficiare del regime dei centri di coordinamento fino al 31 dicembre 2005. Il rinnovo dell'autorizzazione di detti centri di coordinamento è autorizzato al più tardi fino al 31 dicembre 2005."»

27 Ai sensi dell'art. 2 della decisione impugnata:

«I quattro centri di coordinamento stabiliti in Belgio, la cui autorizzazione è stata rinnovata per una durata indeterminata in base all'ordinanza [Forum 187] possono beneficiare del regime dei centri di coordinamento fino alla fine del periodo imponibile ordinario in corso al 22 giugno 2006.»

28 L'art. 3 della decisione impugnata dispone quanto segue:

«La legge del (...) 2006 è incompatibile con il mercato comune nella misura in cui le sue disposizioni tendono a prorogare, mediante nuove decisioni di rinnovo di autorizzazione, il regime dei centri di coordinamento oltre il 31 dicembre 2005.

La Commissione invita quindi il Belgio a rinunciare a porre in vigore le pertinenti disposizioni della legge del (...) 2006.»

29 Quanto all'art. 4 della decisione impugnata, esso è del seguente tenore:

«L'articolo 1 è applicabile a decorrere dal 18 febbraio 2003.»

Procedimento e conclusioni delle parti

30 Con atto depositato presso la cancelleria del Tribunale il 22 maggio 2008 la ricorrente ha proposto il presente ricorso.

31 Su relazione del giudice relatore, il Tribunale (Ottava Sezione) ha deciso di aprire la fase orale e, nell'ambito delle misure di organizzazione del procedimento previste dall'art. 64 del regolamento di procedura del Tribunale, ha posto un quesito scritto

alla ricorrente, invitandola a rispondervi all'udienza, e le ha chiesto di produrre un documento, che essa ha prodotto entro il termine assegnato.

32 Con lettera del 1º luglio 2009, la Commissione ha presentato osservazioni riguardanti la relazione d'udienza, una lettera che un centro di coordinamento le aveva inviato il 27 gennaio 2009 nonché i suoi commenti a tal riguardo. Il 3 luglio 2009, il presidente dell'Ottava Sezione del Tribunale ha deciso di acquisire tali documenti al fascicolo e ha invitato la ricorrente a presentare all'udienza le sue osservazioni in merito.

33 Le parti hanno svolto le loro difese orali e risposto ai quesiti del Tribunale all'udienza che ha avuto luogo il 6 luglio 2009.

34 La ricorrente chiede che il Tribunale voglia:

— annullare la decisione impugnata nella parte in cui non accorda periodi transitori prospettici ragionevoli ai centri di coordinamento interessati dalla sentenza Forum 187;

— adottare ogni misura necessaria;

— condannare la Commissione alle spese.

35 La Commissione chiede che il Tribunale voglia:

— dichiarare il ricorso irricevibile o, in subordine, infondato;

— condannare la ricorrente alle spese.

In diritto

36 Pur senza sollevare formalmente un'eccezione di irricevibilità ai sensi dell'art. 114 del regolamento di procedura, la Commissione sostiene che il ricorso è irricevibile. Si deve, pertanto, esaminare la ricevibilità del presente ricorso.

Argomenti delle parti

37 In primo luogo, la Commissione afferma che la ricorrente non ha dimostrato di essere direttamente ed individualmente interessata dalla decisione impugnata. Infatti, essa non avrebbe dimostrato di trovarsi in una delle tre ipotesi in cui, ai sensi della giurisprudenza, un ricorso proposto da un'associazione è ricevibile.

38 Per quanto riguarda, in primo luogo, l'ipotesi secondo cui l'associazione sarebbe individualizzata in quanto vengono lesi i suoi interessi, l'affermazione della Forum 187, secondo cui essa agirebbe per conto proprio, non sarebbe altro che una mera

asserzione e non poggerebbe su alcun elemento che dimostri che vengono lesi i suoi interessi.

39 Per quanto riguarda, in secondo luogo, l'ipotesi secondo cui una disposizione normativa riconosce all'associazione facoltà di ordine procedurale, secondo la giurisprudenza, la partecipazione della Forum 187 al procedimento di esame non può essere sufficiente a conferirle la legittimazione ad agire.

40 Per quanto riguarda, in terzo luogo, l'ipotesi secondo cui l'associazione rappresenta gli interessi di ricorrenti che sarebbero legittimati ad agire, la Commissione contesta anzitutto il fatto che il ricorso della Forum 187 sia ricevibile in quanto quello proposto nella causa C-217/03 era stato dichiarato ricevibile, posto che la ricevibilità di un ricorso dovrebbe essere valutata in base alle circostanze esistenti al momento in cui viene proposto e non fondandosi sull'identità del ricorrente. Ciò sarebbe ad ogni modo impossibile quando la ricorrente, come nella presente fattispecie, è un'associazione, visto che essa può vedere mutare la propria composizione. A tal riguardo, la procura allegata al ricorso non suffragherebbe l'affermazione secondo cui i membri della ricorrente le hanno conferito un mandato formale a tale scopo né dimostrerebbe che essa rappresenta i centri interessati dalla decisione impugnata.

41 Peraltro, la Commissione constata che nessuna prova suffraga l'affermazione secondo cui la ricorrente rappresenterebbe centri che hanno ottenuto una proroga delle loro autorizzazioni per una durata indeterminata, né dimostra che essa rappresenterebbe centri che possono essere direttamente ed individualmente interessati dalla decisione impugnata.

42 A tal proposito, per quanto riguarda le prove fornite dalla ricorrente in fase di replica, la Commissione sostiene anzitutto, fondandosi sull'art. 48, n. 1, del regolamento di procedura, che esse sono inammissibili in quanto la ricorrente non avrebbe motivato la loro produzione tardiva. D'altronde, tale produzione tardiva sarebbe ingiustificabile. Pur supponendo, poi, che tali prove siano ammissibili, la Commissione rileva che non è stato dimostrato in che modo i dieci centri, di cui la ricorrente fornisce

i mandati, siano interessati dalla decisione impugnata. Infatti, la tabella, prodotta in allegato alla sua replica, occulta i nomi dei centri di cui dovrebbe dimostrare la situazione fiscale e, negli avvisi di accertamento forniti, i nomi dei centri sono occultati. Non sussisterebbe dunque alcun nesso tra i centri nel cui nome la ricorrente dichiara di agire e gli avvisi di accertamento prodotti dalla stessa, che dovrebbero dimostrare il loro interesse al mantenimento del regime in esame. Orbene, nulla consentirebbe di celare informazioni nei confronti delle parti principali di una causa, in particolare qualora riguardino la loro ammissibilità. Infine, posto che l'ammissibilità deve essere valutata alla data di proposizione del ricorso e che la maggioranza degli avvisi prodotti sono posteriori a tale data, questi ultimi non potrebbero essere presi in considerazione.

43 In secondo luogo, la Commissione ritiene che, pur supponendo che i suoi membri siano lesi dalla decisione impugnata, la ricorrente non ha provato che essi abbiano un interesse ad ottenerne l'annullamento. Infatti, il fatto di aderire all'associazione ricorrente non implicherebbe l'esistenza di un interesse al ripristino della possibilità di beneficiare del regime di cui trattasi. Pertanto, se, nel momento in cui è stato avviato il procedimento che ha condotto alla decisione del 2003, tutti i centri di coordinamento erano interessati al mantenimento di detto regime, ormai ciò non sarebbe più il caso, come ammetterebbe d'altronde la ricorrente. A tal riguardo, la Commissione rileva che, dall'esercizio fiscale 2006, tutte le imprese belghe, compresi i centri di coordinamento, hanno la possibilità di optare per il regime di deduzione d'interessi nozionali (in prosieguo: il «RDIN»), introdotto con la legge 22 giugno 2005 che prevede una deduzione fiscale per il capitale a rischio (*Moniteur belge* del 30 giugno 2005, pag. 30077). La ricorrente stessa avrebbe d'altronde ammesso che il regime derivante dal regio decreto n. 187 talvolta è meno vantaggioso del RDIN, e nell'ottobre 2006 avrebbe affermato che alcuni centri preferiscono avvalersi di quest'ultimo. Ciò premesso, la Commissione considera che, anche se, quod non, la ricorrente conta tra i suoi membri centri il cui diritto di beneficiare di un periodo transitorio è compromesso dalla decisione impugnata, questi ultimi non hanno per forza un interesse ad impugnarla, poiché il suo annullamento non migliorerebbe necessariamente la loro situazione giuridica.

44 La Commissione aggiunge, nella sua controreplica, che il fatto che taluni centri abbiano ricevuto avvisi di accertamento per il 2006 non consente di dimostrare un interesse ad agire. Infatti, il RDIN non equivarrebbe ad un'esenzione fiscale totale, sicché il fatto che un'imposta sia dovuta per il 2006 (o, successivamente, per il 2007) non proverebbe che nell'ambito del RDIN i centri versino in una situazione meno favorevole che nell'ambito del regime dei centri di coordinamento. Quanto al centro

la cui autorizzazione sarebbe stata rinnovata per una durata indeterminata, la Commissione ritiene che non occorra prenderlo in considerazione nell'esame della ricevibilità del ricorso, non essendo stato dedotto alcun elemento per dimostrare che esso è interessato dalla decisione impugnata. Infatti, le colonne della tabella, fornita in allegato alla replica relativa all'imposta supplementare che deve essere pagata a causa della decisione impugnata, sarebbero vuote e nessun avviso di accertamento che dovrebbe riguardarla figurerebbe tra quelli forniti dalla ricorrente.

45 Peraltro, la Commissione ritiene che la posizione della ricorrente rispetto al diritto belga renda il ricorso privo di oggetto. Infatti, benché l'ordinanza Forum 187 le autorizzava, senza obbligarle, a rinnovare le autorizzazioni di taluni centri fino alla sentenza nella causa principale, le autorità belghe le hanno rinnovate, ad eccezione di quattro di esse, fino alla fine del 2005. Orbene, nessuno dei centri rappresentati dalla ricorrente avrebbe chiesto il rinnovo della sua autorizzazione prima della relativa scadenza, allorché la sentenza Forum 187 non era ancora stata pronunciata. A tal riguardo, la Commissione rileva che nessuna prova avvalora l'affermazione secondo cui il rinnovo retroattivo delle autorizzazioni costituiva una prassi ammessa in Belgio. Inoltre, contrariamente alle affermazioni della ricorrente, i centri non avrebbero perso il loro status a causa della decisione impugnata, bensì a causa della scadenza della loro autorizzazione, in forza del diritto belga, alla fine del 2005.

46 Per quanto riguarda la questione se la ricorrente avrebbe un interesse ad agire in quanto la decisione impugnata vieta il rinnovo delle autorizzazioni, la Commissione rileva che nessun elemento dedotto nella replica consentirebbe di dimostrare un siffatto interesse.

47 La Commissione rileva che la sua posizione è corroborata dall'adozione, in data 19 dicembre 2008, del regio decreto che adegua la normativa fiscale relativa alla maggiorazione in caso di mancato o insufficiente acconto da parte di taluni centri di coordinamento (*Moniteur belge* del 30 dicembre 2008, pag. 68976) con cui le autorità belghe hanno abolito le maggiorazioni che avrebbero dovuto essere reclamate ai centri a causa del pagamento tardivo dell'imposta relativa agli esercizi 2007 e 2008. Pertanto, benché esse abbiano richiesto un periodo transitorio più lungo nelle loro osservazioni presentate in risposta alla decisione di estendere il procedimento di

indagine formale (v. punto 23 supra), le autorità belghe non avrebbero più difeso tale punto di vista in seguito alla decisione impugnata, cosicché la loro posizione anteriore non permetterebbe di giustificare un interesse ad agire della ricorrente.

48 In terzo luogo, nella sua controreplica, la Commissione rileva che, a differenza della situazione esistente nell'ambito del ricorso avverso la decisione del 2003, la decisione impugnata non abbrevia l'autorizzazione dei centri rinnovata fino alla fine del 2005 e non si può considerare che essa deluda un'aspettativa di rinnovo, poiché una tale aspettativa non poteva esistere. Pertanto, la Commissione ritiene che la ricorrente chiede in realtà un indennizzo per il rifiuto di approvare un aiuto nuovo di cui vorrebbero beneficiare i suoi membri ma che non può essere dagli stessi preteso. Il ricorso sarebbe irricevibile altresì sotto questo profilo.

49 In quarto luogo, presumendo che le prove prodotte in fase di replica siano ammissibili e sufficienti per dimostrare la legittimazione ad agire della ricorrente, la Commissione fa valere che il ricorso sarebbe ricevibile soltanto nella parte in cui riguarda, tutt'al più, i dieci centri per i quali sono state prodotte prove.

50 In via preliminare, la ricorrente ricorda di essere un'associazione senza fini di lucro, costituita ai sensi del diritto belga, con lo scopo statutario di promuovere gli interessi nazionali e internazionali dei centri di coordinamento costituiti in applicazione del regio decreto n. 187. Nella specie, essa agirebbe tanto per conto proprio quanto per quello dei suoi membri che le hanno conferito mandato formale. A tal riguardo, essa precisa nella sua replica di aver avuto mandato da dieci dei suoi membri per rappresentarli nell'ambito del presente ricorso e fornisce, in particolare, una tabella contenente informazioni relative alla loro situazione, dato che i mandati di tali centri l'autorizzano a presentare il ricorso, nonché avvisi-estratti dal ruolo e avvisi rettificativi di cui erano destinatari. Essa sottolinea anche che i suoi membri hanno sia presentato alle autorità belghe domande di rinnovo di loro autorizzazioni, sia, per uno di essi, ottenuto da dette autorità un rinnovo per una durata indeterminata.

51 La ricorrente sostiene poi che i dieci centri di coordinamento da essa rappresentati sono direttamente e individualmente interessati dalla decisione impugnata e hanno interesse a contestarla, con la conseguenza che il ricorso è ricevibile. A tal riguardo, essa precisa che, contrariamente a quanto indicato dalla Commissione, essa non afferma che la ricevibilità constatata nella sentenza Forum 187 giustifica che il presente ricorso sia ricevibile. Essa si fonderebbe nondimeno sul ragionamento sviluppato in detta sentenza per quanto riguarda i criteri di ricevibilità di un ricorso di annullamento di un'associazione.

52 Per quanto attiene, in primo luogo, all'interesse diretto e individuale, la ricorrente sottolinea, anzitutto, che i centri da essa rappresentati sono direttamente interessati. Infatti, a causa dell'applicazione della decisione impugnata, tali centri non potrebbero più beneficiare del regime dei centri di coordinamento o dal 31 dicembre 2005, o dal 31 dicembre 2006. Inoltre, essi sarebbero stati confrontati, ad eccezione di un centro che ha ottenuto un rinnovo a durata indeterminata, ad avvisi di accertamento rettificativo per gli anni 2006 e 2007 (v. punto 54 infra). In secondo luogo, tali centri sarebbero individualmente interessati, poiché fanno parte di una cerchia ristretta di operatori economici e sono membri di un gruppo di persone identificate o identificabili al momento dell'adozione della decisione impugnata, in funzione di criteri propri ai membri del gruppo. Tali centri avrebbero dunque legittimazione ad agire, come conseguentemente la ricorrente sulla quale, per statuto, incombe la difesa dei loro interessi. Quanto alle asserzioni riguardanti il fatto che la decisione impugnata non avrebbe inciso negativamente sui suoi membri nonché a quelle riguardanti la sua composizione, la ricorrente le respinge e rinvia alla tabella allegata alla sua replica contente informazioni pertinenti per ognuno dei centri da essa rappresentati.

53 Per quanto riguarda, in secondo luogo, il suo interesse ad agire e quello dei suoi membri, la ricorrente fa valere, anzitutto, che le osservazioni della Commissione riguardanti la normativa belga, diversa dal regio decreto n. 187, sono prive di rilevanza, poiché la presente causa riguarda unicamente la legittimità della decisione impugnata e il detto regio decreto è l'unica normativa belga pertinente nel caso di specie. Non sarebbe pertanto necessario procedere ad una valutazione comparativa di tale regio decreto e del RDIN. Inoltre, le prese di posizione menzionate dalla Commissione (v. punto 43 supra) non sarebbero pertinenti nel caso di specie, poiché i vantaggi inerenti al RDIN e al regime dei centri di coordinamento variano da un centro all'altro e, in ogni caso, la presente controversia riguarda soltanto la legalità dei periodi

transitori retroattivi stabiliti dalla Commissione. Infine, nessuno dei centri rappresentati dalla ricorrente avrebbe rinunciato allo status di centro di coordinamento per l'anno 2006 a favore del RDIN e uno solo vi avrebbe rinunciato a partire dal 2007. Del pari, nessuno dei centri con una valida autorizzazione oltre la data della decisione impugnata, ovvero il 13 novembre 2007, avrebbe optato per il RDIN.

54 In secondo luogo, la decisione delle autorità belghe di attuare la decisione impugnata e di riscuotere le imposte per gli anni 2006 e 2007 dimostrerebbe l'interesse finanziario e giuridico dei dieci centri di cui trattasi. Infatti, ad eccezione di quello che ha ottenuto un rinnovo per una durata indeterminata, questi avrebbero ricevuto dalle autorità belghe domande di pagamento, a titolo retroattivo, di supplementi di imposta a causa della perdita del loro status di centro di coordinamento. Pertanto, taluni centri avrebbero ricevuto avvisi rettificativi, per la maggior parte seguiti da avvisi-estratti dal ruolo che specificano l'importo da riscuotere. L'importo totale dovuto ammonterebbe a oltre EUR 40 milioni. Quanto al centro che ha ottenuto un rinnovo per una durata indeterminata, il suo interesse sarebbe quello di evitare la riscossione retroattiva d'imposte per l'anno 2007.

55 In terzo luogo, la ricorrente sostiene che il fatto che le autorità belghe abbiano accordato rinnovi ai centri interessati dalla sentenza Forum 187, ad eccezione di quattro di loro, soltanto fino al 31 dicembre 2005, non pregiudica la capacità dei centri interessati di beneficiare del regime di cui trattasi dopo tale data e fino alla fine di un periodo transitorio prospettico ragionevole. Di conseguenza, contrariamente a quanto sostenuto dalla Commissione, il regio decreto n. 187 continuerebbe ad essere la base giuridica delle autorizzazioni. Inoltre, né le autorità belghe né i centri avrebbero accettato che queste ultime potessero non essere rinnovate per un periodo ragionevole dopo il 31 dicembre 2005.

56 A tal proposito, per quanto riguarda il fatto che le autorità belghe avevano precisato, nel 2001 e nel 2002, che esse non avrebbero prorogato il regime in esame oltre l'anno 2005, la ricorrente deduce che gli sviluppi posteriori alla decisione del 2003

hanno indotto dette autorità a ricercare un'alternativa a suddetto regime e a fissare un periodo transitorio adeguato per i centri su cui la decisione del 2003 incideva negativamente e che beneficiavano dell'ordinanza Forum 187.

57 Inoltre, le autorità belghe non avrebbero rinunciato a fare beneficiare del regime in esame i centri la cui autorizzazione scadeva anteriormente al 31 dicembre 2005. Esse avrebbero, al contrario, chiesto alla Commissione di fissare un periodo transitorio prospettico. D'altronde, in seguito alla sentenza Forum 187, la possibilità per i centri interessati da tale sentenza di ottenere un rinnovo fino al 2010, con effetto dal 1º gennaio 2006, sarebbe stata menzionata in una lettera inviata alla ricorrente dal Ministro delle Finanze belga nel luglio 2006. Per giunta, gli avvisi rettificativi trasmessi ai centri dimostrerebbero che l'impossibilità di concedere loro un rinnovo delle autorizzazioni dopo il 31 dicembre 2005 è conseguita esclusivamente alla decisione impugnata e non a una decisione delle autorità belghe anteriore a detta decisione. Queste avrebbero d'altronde promulgato, senza attuarla, la legge del 2006, che prolunga il periodo transitorio fino al 2010. Peraltro, in una lettera del 14 agosto 2007, l'amministrazione tributaria belga avrebbe accordato a taluni centri un termine per presentare la loro dichiarazione fiscale per l'anno 2007, a causa dell'incertezza riguardante la data di scadenza del loro status. Tale termine sarebbe stato prorogato il 21 novembre 2007, alla luce della decisione impugnata.

Giudizio del Tribunale

58 Va rammentato che i ricorsi proposti da associazioni come la Forum 187, incaricata di difendere gli interessi collettivi dei centri di coordinamento stabiliti in Belgio, secondo la giurisprudenza, sono ricevibili in tre situazioni, ossia quando esse rappresentano gli interessi di imprese che, a loro volta, sarebbero legittimate ad agire, o quando sono individualizzate in quanto lese nei propri interessi come associazione, in particolare se la loro posizione di negoziatrice è stata pregiudicata dall'atto di cui è richiesto l'annullamento, o, ancora, quando una disposizione normativa riconosce

espressamente alle associazioni una serie di facoltà di carattere procedurale (ordinanze del Tribunale 30 settembre 1997, causa T-122/96, Federolio/Commissione, Racc. pag. II-1559, punto 60; 10 dicembre 2004, causa T-196/03, EFfCI/Parlamento e Consiglio, Racc. pag. II-4263, punto 42, e 28 giugno 2005, causa T-170/04, FederDoc e a./Commissione, Racc. pag. II-2503, punto 49; v. parimenti, in tal senso, sentenza Forum 187, punto 56, e giurisprudenza ivi citata).

59 Nella specie, occorre anzitutto rilevare che la ricorrente ha indicato che essa agiva tanto per conto proprio quanto per conto dei suoi membri, i quali le hanno conferito mandato al fine di proporre il presente ricorso. Tuttavia, come rilevato dalla Commissione, la ricorrente non ha dedotto alcun elemento volto a dimostrare che i suoi interessi sarebbero lesi.

60 È poi giocoforza constatare che nessuna disposizione normativa riconosce alla ricorrente facoltà di carattere procedurale, peraltro non invocate da quest'ultima.

61 Occorre dunque verificare se i centri di coordinamento rappresentati dalla ricorrente, o taluni di essi, sarebbero legittimati ad agire. Il Tribunale ritiene opportuno esaminare, in primo luogo, l'argomentazione della Commissione secondo cui essi non avrebbero interesse ad agire.

62 A tal riguardo, va ricordato che secondo una giurisprudenza costante, un ricorso di annullamento proposto da una persona fisica o giuridica è ricevibile solo ove il ricorrente abbia un interesse all'annullamento dell'atto impugnato. Un tale interesse presuppone che l'annullamento dell'atto impugnato possa produrre di per sé conseguenze giuridiche e che il ricorso possa, con il suo esito, procurare un beneficio alla parte che lo ha proposto (v. ordinanza del Tribunale 30 aprile 2007, causa T-387/04, EnBW Energie Baden-Württemberg/Commissione, Racc. pag. II-1195, punto 96, e la giurisprudenza ivi citata).

63 L'interesse ad agire deve essere esistente ed effettivo (sentenza del Tribunale 17 settembre 1992, causa T-138/89, NBV e NVB/Commissione, Racc. pag. II-2181, punto 33), e deve essere valutato al giorno in cui il ricorso è proposto (sentenza della Corte 16 dicembre 1963, causa 14/63, Forges de Clabecq/Alta Autorità, Racc. pag. 703, in particolare pag. 732, e sentenza del Tribunale 24 aprile 2001, causa T-159/98, Torre e a./Commissione, Racc. PI pagg. I-A-83 e II-395, punto 28). Esso deve comunque permanere fino alla pronuncia della sentenza, pena il non luogo a statuire (v., in tal senso, sentenza della Corte 7 giugno 2007, causa C-362/05 P, Wunenburger/Commissione, Racc. pag. I-4333, punto 42, e la giurisprudenza ivi citata).

64 Nella specie, occorre constatare che la ricorrente non ha prodotto, nel suo ricorso, alcun dato preciso relativo ai centri da essa rappresentati nell'ambito del presente ricorso. In fase di replica, essa ha fornito le procure che le sono state conferite da dieci dei suoi membri per promuovere il presente ricorso. Essa ha altresì comunicato una tabella che illustra la situazione dei suoi membri senza nominarli, da cui emerge segnatamente che, tra i dieci membri da essa rappresentati solo quello con il numero 35 nella tabella contenuta in allegato alla replica (in prosieguo: il «centro n. 35») ha ottenuto il rinnovo della sua autorizzazione per una durata indeterminata, mentre gli altri nove centri hanno ottenuto un rinnovo fino al 31 dicembre 2005. Essa ha inoltre fornito avvisi-estratti dal ruolo e avvisi rettificativi inviati dall'amministrazione tributaria belga a taluni dei membri da essa rappresentati nella specie.

65 Occorre, anzitutto, rilevare che la Commissione ha erroneamente asserito, fondandosi sull'art. 48, n. 1, del regolamento di procedura, che gli elementi di prova forniti dalla ricorrente in fase di replica sono inammissibili in quanto essa non avrebbe giustificato la loro produzione tardiva. Infatti, a norma di suddetta disposizione, le parti possono dedurre nuovi mezzi di prova a sostegno delle loro argomentazioni nella replica e nella controreplica, ma devono, allora, motivare il ritardo nella presentazione dei medesimi. Tuttavia, secondo la giurisprudenza, la prova contraria e l'ampliamento dei mezzi di prova a seguito di una prova contraria della controparte nel suo controricorso non sono colpite dalla decadenza prevista dall'art. 48, n. 1, del regolamento di procedura. Tale disposizione riguarda, infatti, i mezzi di prova nuovi e dev'essere letta alla luce dell'art. 66, n. 2, del detto regolamento che prevede espressamente che sono riservati la prova contraria e l'ampliamento dei mezzi di prova

(v. sentenza del Tribunale 12 settembre 2007, causa T-448/04, Commissione/Trends, punto 52, e la giurisprudenza ivi citata).

66 Nella specie, occorre considerare che le prove dedotte dalla ricorrente nella replica costituiscono un ampliamento dei mezzi di prova contenuti nel ricorso e sono dirette a rispondere agli argomenti, riguardanti l'irricevibilità del ricorso, addotti dalla Commissione nel controricorso. Pertanto, la norma di decadenza prevista dall'art. 48, n. 1, del regolamento di procedura non trova applicazione nei loro confronti, cosicché le prove di cui trattasi sono ammissibili.

67 Va anche rilevato che, in risposta ad un quesito del Tribunale, la ricorrente ha indicato a quali numeri contenuti nella prima colonna della tabella prodotta in allegato alla replica corrispondono i dieci centri che essa intende rappresentare nella specie.

68 Alla luce di tutte queste considerazioni, occorre esaminare l'interesse ad agire dei dieci centri che la ricorrente intende rappresentare nel caso di specie.

69 Per quanto riguarda, in primo luogo, il centro n. 35, va constatato che nella replica la ricorrente ha prodotto un documento con cui tale centro conferma di averle conferito mandato al fine di chiedere l'annullamento della decisione impugnata. Tuttavia, è giocoforza constatare che tale documento è datato 31 ottobre 2008, ovvero più di cinque mesi dopo la presentazione del ricorso. Non è stato dedotto nessun altro elemento che consentisse di dimostrare che, il giorno della proposizione del ricorso, il centro n. 35 avesse conferito mandato alla ricorrente per agire nel caso di specie. Interrogata a tal riguardo all'udienza, la ricorrente ha indicato che il centro n. 35 aveva votato a favore della proposizione del ricorso durante una riunione. Nessun resoconto o verbale di suddetta riunione è stato tuttavia acquisito al fascicolo e la ricorrente non si è peraltro nemmeno riproposta di farlo posteriormente all'udienza. Atteso quanto

precede, è giocoforza constatare che non si può considerare che la ricorrente abbia proposto il presente ricorso in nome del centro n. 35 e, dunque, come rappresentante dei suoi interessi nel caso di specie. Pertanto, la situazione di tale centro non può essere presa in considerazione ai fini dell'esame della ricevibilità del presente ricorso. D'altronde va rilevato che, in una lettera inviata alla Commissione il 27 gennaio 2009 (v. punto 32 supra), il centro n. 35 fa valere, senza riferirsi mai al presente ricorso, che la decisione impugnata non lo riguarda.

70 Per quanto riguarda, in secondo luogo, gli altri novi centri, occorre anzitutto constatare che essi hanno conferito alla ricorrente valido mandato prima della proposizione del presente ricorso.

71 Va poi rilevato che, a norma dell'art. 1 della decisione impugnata, che modifica l'art. 2 della decisione del 2003, tali centri beneficiano del regime dei centri di coordinamento fino al 31 dicembre 2005.

72 Va peraltro sottolineato che, in seguito all'ordinanza Forum 187, le autorità belghe hanno rinnovato l'autorizzazione di tali centri per un periodo che termina il 31 dicembre 2005 e che, nonostante le loro domande presso le autorità belghe, essi non hanno ottenuto una proroga della loro autorizzazione per il periodo dal 1º gennaio 2006 al 31 dicembre 2010.

73 A tal riguardo, va constatato che il fatto che le autorizzazioni dei nove centri in esame siano state limitate al 31 dicembre 2005 è stata deciso dalle sole autorità belghe, senza che vi fossero costrette. Infatti, l'ordinanza Forum 187 ha sospeso la decisione del 2003, in quanto vietava di rinnovare le autorizzazioni dei centri di coordinamento senza prevedere un limite temporale, per la durata di tali rinnovi, diverso da quello della pronuncia della sentenza della Corte nella causa principale. D'altronde, come ammesso dalla ricorrente all'udienza, in risposta a un quesito del Tribunale, le autorità belghe avrebbero potuto rinnovare l'autorizzazione dei nove centri in causa per una durata indeterminata, come è d'altronde avvenuto per quattro centri, nonostante

il fatto che tale rinnovo non potesse, ai sensi dell'ordinanza Forum 187, produrre effetti al di là della sentenza Forum 187.

74 Da quanto precede emerge che, dal 31 dicembre 2005, i nove centri in esame non possiedono più un'autorizzazione valida alla luce del diritto belga e non beneficiano dunque più validamente del regime fiscale dei centri di coordinamento.

75 Ciò premesso, va considerato che questi nove centri non potevano rivendicare l'applicazione di un periodo transitorio, ai sensi della sentenza Forum 187, terminante oltre quello fissato nella decisione impugnata, ossia oltre il 31 dicembre 2005.

76 Infatti, lo scopo stesso di un periodo transitorio è quello di assicurare il passaggio tra le due situazioni, ossia nella specie, tra quella in cui i nove centri in parola beneficiano del regime fiscale dei centri di coordinamento e quella in cui essi non ne beneficiano più. Pertanto, dalla sentenza Forum 187 (punto 163) emerge che ai centri interessati da detta sentenza, di cui fanno parte i nove centri, doveva essere accordato un periodo transitorio ragionevole per potersi adeguare alle conseguenze derivanti dalla decisione del 2003.

77 Orbene, posto che, dal 31 dicembre 2005, i nove centri in parola non beneficiano più del regime fiscale dei centri di coordinamento, qualsiasi periodo posteriore a tale data, durante il quale essi beneficerebbero del regime in esame, non potrebbe essere considerato come finalizzato a consentir loro di adeguarsi, poiché essi si trovano già in questa nuova situazione. Pertanto, nell'ipotesi in cui venga accolto il presente ricorso, ai nove centri in parola non può essere concesso, a titolo retroattivo,

un periodo transitorio posteriore al 31 dicembre 2005, giacché un siffatto periodo sarebbe privo d'oggetto.

78 L'impossibilità di beneficiare, anche retroattivamente, di un periodo transitorio più lungo nell'ipotesi in cui i centri non abbiano più una valida autorizzazione, emerge del resto dall'ordinanza Forum 187. Infatti, nell'ambito della domanda di sospensione della decisione del 2003, che vietava il rinnovo delle autorizzazioni di taluni centri, il presidente della Corte aveva ritenuto che, in assenza della sospensione richiesta, una decisione nella causa principale che statuisse a favore dei ricorrenti sarebbe, per quanto riguarda il regime transitorio, ampiamente priva di efficacia, dato che eventuali misure finanziarie non sembrano idonee a ripristinare retroattivamente la stabilità del contesto normativo dei centri di coordinamento (ordinanza Forum 187, punto 146).

79 Da quanto precede risulta che, tenuto conto dell'oggetto del ricorso che mira all'annullamento della decisione impugnata nella parte in cui non prevede un periodo transitorio ragionevole, l'annullamento di detta decisione a tale titolo non procurerebbe alcun beneficio ai nove centri.

80 Nessun argomento addotto dalla ricorrente consente di rimettere in questione le precedenti considerazioni.

81 Per quanto riguarda l'argomentazione relativa sostanzialmente al fatto che i centri avrebbero la capacità di beneficiare del regime fiscale dei centri di coordinamento dopo il 31 dicembre 2005, poiché il regio decreto n. 187 continua ad essere la base giuridica delle autorizzazioni (v. punti 55-57 supra), emerge certamente dalla giurisprudenza che, qualora non possa essere escluso che, in caso di accoglimento del suo ricorso, un ricorrente possa avanzare talune pretese dinanzi alle autorità nazionali o, quantomeno, fare esaminare la sua domanda presso di esse, egli dimostra un interesse

ad agire (v., in tal senso, sentenze del Tribunale 22 novembre 2001, causa T-9/98, Mitteldeutsche Erdöl-Raffinerie/Commissione, Racc. pag. II-3367, punti 34 e 38, e 12 settembre 2007, causa T-348/03, Koninklijke Friesland Foods/Commissione, punto 72).

82 Tuttavia, va anzitutto rilevato che, nella specie, pur ammettendo che il ricorso venga accolto, i centri rappresentati dalla ricorrente non avrebbero alcuna pretesa da fare valere dinanzi alle autorità belghe in ordine specificatamente al periodo transitorio di cui beneficiano, il che costituisce oggetto della presente controversia. Infatti, come emerge da quanto precede, supponendo che esse ne abbiano l'intenzione, le autorità belghe non possono accordare, neppure retroattivamente, a tali centri una proroga del periodo transitorio loro concesso, poiché questi ultimi non beneficiano più del regime fiscale dei centri di coordinamento. La ricorrente ritiene, dunque, a torto che il fatto che le autorità belghe abbiano rinnovato l'autorizzazione dei centri di cui trattasi soltanto fino al 31 dicembre 2005 non pregiudica la loro capacità di beneficiare del regime fiscale dei centri di coordinamento dopo tale data. Deve essere poi rilevato che le disposizioni della decisione del 2003, che qualificano detto regime come aiuto incompatibile con il mercato comune e che impongono alle autorità belghe di abolirlo o di modificarlo per renderlo compatibile con il mercato comune, non sono state annullate dalla Corte nella sentenza Forum 187. Esse esplicano pertanto i loro effetti fin dall'adozione della decisione del 2003, sicché le autorità belghe non potrebbero concedere un rinnovo dell'autorizzazione dei centri in esame sulla base del regio decreto n. 187. D'altronde, in caso di annullamento della decisione impugnata, sarebbe necessaria una nuova decisione della Commissione al fine di definire il nuovo periodo transitorio di cui potrebbero fruire i centri, in quanto non è compito del Tribunale, nell'ambito di un ricorso d'annullamento, sostituire alla decisione controversa un'altra decisione o procedere ad una riforma della stessa (ordinanza della Corte 11 maggio 2000, causa C-428/98 P, Deutsche Post/IECC e Commissione, Racc. pag. 3061, punto 28, e sentenza del Tribunale 26 settembre 2002, causa T-199/99, Sgaravatti Mediterranea/Commissione, Racc. pag. II-3731, punto 141).

83 In tale contesto, è giocoforza constatare, da una parte, che i centri di cui trattasi non possono fondare il loro interesse ad agire sull'applicazione del regio decreto n. 187 dopo il 31 dicembre 2005 e, dall'altra, che il fatto che le autorità belghe non abbiano

escluso di accordare loro il beneficio in causa dopo tale data, o che esse ritengono che tali centri potrebbero beneficiarne, non è pertinente.

84 Inoltre, va ricordato che un ricorrente non può invocare situazioni future ed incerte per giustificare il suo interesse a chiedere l'annullamento dell'atto impugnato (v. sentenza del Tribunale 14 aprile 2005, causa T-141/03, Sniace/Commissione, Racc. pag. II-1197, punto 26, e la giurisprudenza ivi citata). Orbene, è giocoforza rilevare che, nonostante le considerazioni che precedono, nessuno degli elementi di prova dedotti dalla ricorrente consente di dimostrare in modo certo che, in caso di annullamento della decisione impugnata, le autorità belghe prorogherebbero retroattivamente l'autorizzazione dei centri di cui trattasi oltre il 31 dicembre 2005, in base al regio decreto n. 187. Gli avvisi rettificativi inviati dalle autorità tributarie belghe ai centri di coordinamento, prodotti dalla ricorrente nella replica, costituiscono, di fatto, un indizio opposto.

85 Per quanto riguarda la legge del 2006, occorre rilevare che, ad ogni modo, essa non può giustificare l'interesse ad agire dei nove centri di cui trattasi. Infatti, le disposizioni di questa legge, riguardanti il regime fiscale dei centri di coordinamento, non sono entrate in vigore. Invero, la loro data di entrata in vigore doveva essere fissata, a norma del suo art. 298, mediante un regio decreto, deliberato in seno al Consiglio dei ministri, che non è stato adottato. Come emerge dal punto 18 della decisione impugnata, tale entrata in vigore è stata, infatti, subordinata dalle autorità belghe alla conferma, da parte della Commissione, che essa non avrebbe sollevato obiezioni in merito. Orbene, la decisione impugnata dispone, al suo art. 3, che la legge del 2006 è incompatibile con il mercato comune in quanto le sue disposizioni mirano a prorogare, mediante nuove decisioni di rinnovo dell'autorizzazione, il regime dei centri di coordinamento oltre il 31 dicembre 2005. A tal riguardo, va rilevato che, come si evince dal sesto 'considerando' del regio decreto 19 dicembre 2008, le autorità belghe hanno «accettato la decisione [impugnata] di non rimettere in vigore [la legge del 2006]» nella parte in cui riguarda il regime dei centri di coordinamento e ne hanno informato i contribuenti interessati. Ne consegue che le autorità belghe non intendono fare entrare in vigore questa legge. D'altronde, va rilevato che la ricorrente non

contesta esplicitamente la decisione impugnata nella parte in cui riguarda la legge del 2006.

86 Occorre dunque respingere l'argomento della ricorrente vertente sul fatto che l'interesse ad agire dei centri sarebbe dimostrato dalla decisione delle autorità belghe di attuare la decisione impugnata e di riscuotere le imposte per gli anni 2006 e 2007 (v. punto 54 supra). Infatti, non beneficiando più validamente, nel diritto belga, dell'autorizzazione necessaria per avvalersi del regime fiscale derivante dal regio decreto n. 187, dal 31 dicembre 2005, tali centri dovevano, fin da tale data, versare l'imposta risultante dall'applicazione del regime generale o, eventualmente, del RDIN, qualora avessero optato per quest'ultimo. Tale situazione deriva, come precedentemente indicato, in primo luogo, dalla decisione delle autorità belghe di limitare le loro autorizzazioni al 31 dicembre 2005 e non dalla decisione impugnata. Orbene, i centri di cui trattasi, per giustificare un interesse ad agire contro detta decisione, ormai non possono più basarsi sul fatto che non hanno ritenuto di dovere versare l'imposta derivante dal regime generale, ma che hanno versato quella risultante dal regime dei centri di coordinamento, allorché non vi avevano diritto ai sensi della normativa belga.

87 Da quanto precede risulta che i nove centri, di cui la ricorrente rappresenta validamente gli interessi nel caso di specie, non possono vantare un interesse ad agire e non sarebbero dunque legittimati a chiedere l'annullamento della decisione impugnata.

88 Ne consegue che la ricorrente non si trova in una situazione che consenta di dichiarare ricevibile, conformemente alla giurisprudenza citata al punto 58 supra, il ricorso di un'associazione.

89 Pertanto, il ricorso è irricevibile e va respinto.

Sulle spese

90 Ai sensi dell'art. 87, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Nel caso di specie, poiché la ricorrente è rimasta soccombente, essa dev'essere condannata alle spese, conformemente alla domanda della Commissione.

Per questi motivi,

IL TRIBUNALE (Ottava Sezione)

dichiara e statuisce:

1) Il ricorso è irricevibile.

2) La Forum 187 ASBL è condannata alle spese.

Martins Ribeiro Papasavvas Dittrich

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 18 marzo 2010.

Firme