II

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

COMMISSIONE

DECISIONE DELLA COMMISSIONE

del 21 gennaio 1998

relativa agli sgravi fiscali previsti dall'articolo 52, paragrafo 8, della legge tedesca relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz)

[notificata con il numero C(1998) 231]

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

(Testo rilevante ai fini del SEE)

(98/476/CE)

LA COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 93, paragrafo 2, primo comma,

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

dopo aver assegnato agli altri Stati membri e ai terzi interessati un termine per presentare le loro osservazioni in conformità dell'articolo 93, paragrafo 2, del trattato CE,

considerando i seguenti motivi:

I.

Con decisione del 26 febbraio 1997, la Commissione ha avviato il procedimento ai sensi dell'articolo 93, paragrafo 2, relativamente alla modifica, introdotta mediante la legge tributaria 1996 ([1]), dell'articolo 52, paragrafo 8, della legge relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz, in prosieguo: «EStG») e riguardante il regime previsto dall'articolo 6 ter della legge citata. La decisione è stata comunicata alla Germania con lettera del 25 marzo 1997 ([2]) e pubblicata il 6 giugno 1997 nella *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee* ([3]). La Germania ha presentato le proprie osservazioni sulla predetta decisione con lettera del 13 maggio 1997. Gli altri Stati membri o terzi interessati non hanno trasmesso osservazioni.

Il regime in questione prevede, per gli esercizi finanziari 1996, 1997 e 1998, particolari sgravi fiscali miranti a rafforzare il mercato delle partecipazioni ad imprese nei nuovi Länder federali tedeschi e a Berlino Ovest e ad accrescere in tal modo le risorse proprie delle imprese in questione. Il regime può essere così riepilogato:

In base al diritto tributario tedesco, sono soggetti ad imposta gli utili realizzati da persone fisiche con residenza in Germania (articolo 1 della EStG) e da persone giuridiche con sede in Germania (articolo 1 della legge relativa all'imposta sulle società) mediante alienazione di determinati beni; nel caso delle persone giuridiche, la legge in materia di imposte sulle società fa rinvio alle disposizioni della EStG (articolo 8 della legge relativa alle imposte sulle società).

In base all'articolo 6, lettera b), della EStG, le persone fisiche o giuridiche che vendono determinati beni mobili ed immobili nonché quote di partecipazione a società di capitali possono, nell'esercizio in cui ha avuto luogo l'alie-

([1]) BGBl. 1995 I 1250; entrata in vigore il 1° gennaio 1996.

([2]) SG(97) D/2381.

([3]) GU C 172 del 6. 6. 1997, pag. 2.

nazione e nei quattro anni successivi ([1]), detrarre dai costi di acquisto e di produzione di determinati beni fino al 50 %, e in casi particolari fino al 100 %, dell'utile imponibile realizzato con la vendita. La detrazione del 100 % era tra l'altro possibile già in base all'articolo 6, lettera b), della EStG prima dell'esercizio fiscale 1996 per i costi di acquisto di quote di partecipazione a società di capitali rilevate da una società di assunzione di partecipazioni al capitale di imprese ai sensi della legge relativa a tali tipi di società.

Nella presente valutazione della sussistenza di aiuti di Stato si prescinde dal vantaggio eventualmente derivante a favore delle società di assunzione di partecipazioni in imprese; la presente decisione lascia impregiudicata l'ulteriore posizione della Commissione in ordine a detto vantaggio.

L'articolo 52, paragrafo 8, della EStG entrata in vigore il 1° gennaio 1996 prevede per gli esercizi 1996, 1997 e 1998 un'estensione dello sgravio fiscale previsto all'articolo 6 ter della EStG. In forza di tale disposizione, possono essere oggetto di detrazione dai costi di acquisto e di produzione, in misura pari al 100 %, gli utili derivanti dalla vendita, sempreché siano destinati all'acquisizione di quote di partecipazione a società di capitali e tale acquisizione sia collegata ad un aumento di capitale o alla costituzione di nuove società di capitali e dette società di capitali:

— mantengano la loro sede nonché la loro direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest ([2]) e alla data dell'acquisizione delle partecipazioni non occupino più di 250 dipendenti con rapporto di lavoro subordinato; oppure
— siano società finanziarie il cui oggetto sociale, a norma dello statuto o dell'atto costitutivo, consista esclusivamente nel rilevamento di partecipazioni per un limitato periodo di tempo o nella gestione e cessione delle predette partecipazioni ad imprese che al momento dell'acquisizione delle partecipazioni abbiano la loro sede nonché la direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest e non occupino più di 250 dipendenti con rapporto di lavoro subordinato.

Secondo le stime della Germania, la misura darebbe luogo transitoriamente a minori entrate fiscali di circa 150 milioni di DEM (circa 75 milioni di ECU). Il regime potrebbe essere applicato a parecchie migliaia di imprese nei nuovi Länder federali e a Berlino Ovest e non è limitato a settori specifici. Il cumulo del provvedimento in questione con altri aiuti di Stato non è escluso.

II.

Il regime oggetto degli accertamenti è stato comunicato alla Commissione in ritardo dopo la sua adozione e solo su specifica richiesta della Commissione trasmessa con lettera del 13 ottobre 1995. La legge 1996 in materia tributaria è entrata in vigore il 1° gennaio 1996, prima dell'approvazione della Commissione. Per tale motivo il regime è stato registrato dalla Commissione come aiuto non notificato (NN 9/96). Per effetto di una circolare amministrativa del ministero federale delle Finanze del 2 gennaio 1996 ([3]) l'applicazione del regime è stata sospesa fino ad approvazione da parte della Commissione.

Nella decisione di apertura del procedimento la Commissione ha sostenuto che l'articolo 52, paragrafo 8, della EStG contiene un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE e dell'articolo 61, paragrafo 1, dell'accordo SEE. In tale contesto, la Commissione è giunta alla conclusione che il regime in questione riguarda due gruppi di beneficiari: da un lato, i soggetti imponibili in forza della legge relativa all'imposta sul reddito e, dall'altro, le imprese della Germania orientale e di Berlino con organico fino a 250 dipendenti.

La Commissione ha anzitutto considerato che lo sgravio fiscale a favore dei soggetti imponibili che alienano determinati beni e possono detrarre gli utili che ne derivano dai costi di acquisizione di altri beni rappresenta una misura generale che non contiene alcun elemento di aiuto, in quanto possono avvalersene tutti i soggetti imponibili di qualsiasi dimensione, settore economico o sede, che investono gli utili in un determinato modo.

Viceversa la Commissione, nella decisione di apertura del procedimento, ha sostenuto che le misure a favore delle società di capitali, con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest, nelle quali deve essere assunta una partecipazione per far scattare il beneficio dello sgravio fiscale, rappresentano un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1. Essa ha ricordato a questo proposito che, secondo la giurisprudenza costante della Corte di giustizia delle Comunità europee, nella valutazione di una misura per determinare se si tratta di un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1, è necessario tener conto dei benefici che ne derivano. Nel caso presente verrebbe aumentata la redditività delle partecipazioni ad imprese con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest rispetto a quella di partecipazioni ad imprese con sede e direzione amministrativa nella Germania occidentale nonché al di fuori del territorio tedesco. Alle argomentazioni sostenute dalla Germania con lettera del 13 ottobre 1995, in base alle quali il vantaggio economico della misura sarebbe estremamente modesto e praticamente inesistente, la Commissione ha risposto rinviando alla costante giurisprudenza della Corte di giustizia delle Comunità europee, in base alla quale non è possibile escludere effetti sugli scambi tra Stati membri soltanto a causa della modesta incidenza della misura.

Su queste premesse la Commissione ha espresso dubbi sulla compatibilità della misura con il mercato comune. Considerata l'inesistenza di un nesso con attività di investimento, la misura si configura come un aiuto al funzionamento che, secondo la prassi costante della Commis-

([1]) Accantonamento a riserva in forza dell'articolo 6, lettera b), paragrafo 3, della EStG.
([2]) Articolo 1, paragrafo 2 della legge relativa alle regioni sovvenzionabili.
([3]) Bundessteuerblatt 1996, parte I, n. 1, pag. 2.

sione, può essere concesso soltanto subordinatamente a determinate condizioni e esclusivamente nelle zone sovvenzionabili a norma dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), del trattato CE. Il regime peraltro è applicabile anche a Berlino. In base alla decisione (N 613/96) della Commissione, relativa alle zone sovvenzionabili negli anni 1997-1999, Berlino Est rientra tra le regioni ammesse a beneficiare degli aiuti in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera c), per il periodo in questione; tuttavia, in base alla decisione citata, Berlino Est può essere egualmente sovvenzionata per il periodo in questione a titolo dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a); viceversa Berlino Ovest, secondo la decisione citata, costituisce una regione sovvenzionabile solo in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera c), e quindi, non essendo applicabile un regime transitorio corrispondente, non sussistono i presupposti sopra menzionati per dichiarare la compatibilità degli aiuti al funzionamento.

Inoltre, considerato che manca un nesso tra la concessione dell'aiuto e le misure d'investimento, esiste un notevole rischio che la misura abbia un'incidenza economica anche al di fuori delle zone sovvenzionabili. La Commissione ha poi sostenuto che il regime è contrario al divieto di discriminazione che deriva dal principio della libertà di stabilimento sancito dall'articolo 52 del trattato CE in quanto prevede, come presupposto dello sgravio fiscale, che la sede e la direzione amministrativa delle imprese al cui capitale sono acquisite partecipazioni debbano trovarsi nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest. Infine il regime non prevede il rispetto delle prescrizioni specifiche in vigore per determinati settori sensibili.

III.

Con la lettera del 13 maggio 1997, la Germania ha sostenuto che la misura in questione non costituiva un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1, e ha formulato le osservazioni sintetizzate qui di seguito.

Anzitutto ha dato rilievo alle carenze strutturali che continuano a gravare sull'economia della Germania orientale e, in particolare, alle modeste risorse di capitale proprio delle imprese della Germania orientale, risorse che devono essere migliorate grazie al regime in questione. La Germania ritiene improbabile che dal regime derivi un effetto di incentivazione a favore di imprese nei cosiddetti settori sensibili, in quanto le società di partecipazione forniranno capitali di rischio anzitutto ad imprese la cui attività fa perno su mercati del futuro.

Gli sgravi fiscali consentirebbero esclusivamente un rinvio dell'imposizione, mentre non sarebbe prevista una remissione di imposta in quanto, nel caso in cui il soggetto imponibile si astenesse per un periodo di tempo prolungato dal cedere ulteriormente la partecipazione acquisita, il relativo valore verrebbe recuperato successivamente al momento della liquidazione dell'impresa e gli utili relativi sarebbero assoggettati all'imposta.

Lo sgravio fiscale spetterebbe soltanto a chi fornisce il capitale e non a chi lo riceve. Quest'ultimo soggetto otterrebbe piuttosto un capitale supplementare il cui costo è liberamente negoziabile e calcolato in funzione del mercato. Una correlazione diretta tra lo sgravio fiscale per il soggetto che riceve il capitale e l'entità del relativo costo secondo la Germania non sarebbe identificabile né esprimibile in cifre. La semplice previsione di uno sgravio fiscale per l'acquisizione di partecipazioni ad imprese che hanno sede in un'area regionale circoscritta non sarebbe sufficiente per concludere che si tratti di una misura equivalente ad un aiuto. Si tratterebbe di una misura equivalente ad un aiuto soltanto se, nel quadro dell'articolo 52, paragrafo 8, della EStG, il capitale posto a disposizione beneficiasse di condizioni agevolate rispetto ad altro capitale posto a disposizione delle imprese della Germania orientale e di Berlino. A questo proposito la Germania non dispone di elementi di valutazione. Nella sua decisione la Commissione avrebbe semplicemente presunto tali condizioni senza fornire elementi chiari a sostegno di questa tesi. Viceversa vi è motivo di ritenere che i vantaggi del differimento dell'imposta non siano traslati alle imprese con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest, in quanto si tratterebbe di vantaggi modesti e, in caso di traslazione, non avrebbero più effetto incentivante.

Secondo la Germania lo sgravio fiscale rappresenterebbe una misura generale non soltanto a favore del soggetto finanziatore, ma anche del soggetto finanziato, tanto più che il vantaggio di chi ottiene il capitale si realizza soltanto se il soggetto che fornisce il capitale beneficia di uno sgravio fiscale e in tale caso, anche a parere della Commissione, si tratta di una misura generale.

In definitiva la Commissione non sarebbe riuscita né ad identificare un beneficiario del presunto regime di aiuto né ad esprimere in cifre l'entità dell'aiuto. Il beneficio di cui fruiscono le imprese nei nuovi Länder federali e a Berlino Ovest sarebbe — sempreché misurabile — estremamente modesto il che, in via sussidiaria, giustificherebbe l'applicazione della regola «de minimis» [1].

IV.

Lo sgravio fiscale che l'articolo 52, paragrafo 8, della EStG ha esteso a nuovi beneficiari costituisce un aiuto di Stato ex articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE e ex articolo 61, paragrafo 1, dell'accordo SEE a favore delle società di capitali con un organico non superiore a 250 dipendenti aventi sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest, al cui capitale deve essere assunta una partecipazione in connessione con un aumento di capitale o in occasione della costituzione di una nuova società di capitali (partecipazione diretta o indiretta tramite una società di assunzione di partecipazioni al capitale di imprese), per far scattare lo sgravio fiscale sugli utili derivanti dalla cessione di determinati beni o quote di partecipazione a società di capitali. Viceversa esso costituisce una misura generale che non contiene elementi di aiuto a favore degli assoggettati all'imposta sul reddito, che alienano determinati beni e possono detrarre l'utile imponibile che ne deriva in caso di acquisto di altri beni. In tale contesto, la Commissione ha formulato le seguenti considerazioni:

[1] GU C 68 del 6. 3. 1996, pag. 9.

Anzitutto è necessario accertare se la misura rappresenti «un aiuto concesso dagli Stati ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma» ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE. Per poter valutare se un provvedimento statale costituisce un aiuto, la Corte di giustizia delle Comunità europee, con sentenza dell'11 luglio 1996 nella causa C-39/94, SFEI/La Poste ([1]), ha affermato che occorre accertare se l'impresa beneficiaria ottiene un beneficio che non avrebbe avuto senza il provvedimento pubblico in questione, cioè alle normali condizioni di mercato.

In forza delle disposizioni dell'articolo 52, paragrafo 8, della EStG, alle persone fisiche o giuridiche («acquirenti di una partecipazione») che realizzano utili grazie alla cessione di un bene spetta uno sgravio fiscale in quanto possono, all'atto del rilevamento di una partecipazione a determinate condizioni al capitale di certe imprese, detrarre dai relativi costi di acquisizione fino al 100 % dell'utile derivante dalla cessione e quindi evitare di pagare l'imposta. Queste imprese sono pertanto avvantaggiate rispetto al regime fiscale generale che prevede un abbattimento, per gli utili soggetti ad imposta, pari al 50 %, qualora reinvestano tali somme sul territorio federale della Germania. La detrazione del 100 % è quindi ammissibile soltanto se il soggetto imponibile acquista quote di specifiche società di capitali e l'acquisizione avviene in occasione di un aumento di capitale o della costituzione di nuove società di capitali. In tal modo i soggetti imponibili in forza del regime sono tenuti ad acquistare quote di determinate società di capitali in occasione di un aumento del capitale o della costituzione di nuove società di questo tipo; la misura fiscale ha quindi l'effetto — oltre che l'obiettivo dichiarato — di promuovere la domanda di partecipazioni a determinate società di capitali e quindi l'aumento delle risorse proprie di queste imprese (o la formazione di capitale proprio).

Grazie alla maggior domanda di partecipazioni ad imprese con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest («venditori di partecipazioni») indotta dalla misura statale, viene influenzato, coeteris paribus, il comportamento in materia di investimenti finanziari del complesso degli acquirenti di partecipazioni, nella misura in cui essi possono acquistare partecipazioni — che non avrebbero assolutamente assunto in assenza dello sgravio fiscale, o avrebbero assunto a condizioni meno favorevoli per i venditori — a condizioni più favorevoli per i venditori delle partecipazioni di quanto non sarebbero state se non fosse stata introdotta la disposizione dell'articolo 52, paragrafo 8, della EStG. Di fatto il venditore delle partecipazioni ottiene, come sostiene a giusto titolo la Germania, un capitale i cui costi sono liberamente negoziati sul mercato e sono determinati in funzione dei prezzi di mercato, ma la misura ha incidenza sul mercato in questione con la conseguenza che il capitale posto a disposizione nel quadro dell'articolo 52, paragrafo 8, è offerto a condizioni più interessanti in confronto al capitale comparabile disponibile per le imprese con sede e direzione amministrativa al di fuori dei nuovi Länder federali o di Berlino.

La modifica del comportamento in materia di investimenti finanziari e quindi l'aumento delle risorse proprie delle imprese in questione costituisce anche l'obiettivo dichiarato del legislatore tedesco; viceversa le autorità tedesche sostengono pretestuosamente nella loro posizione che tale regime non ha alcun effetto misurabile sulle imprese della Germania orientale e di Berlino al cui capitale dovrebbero essere assunte le partecipazioni in questione.

Il regime fiscale conferisce a talune persone fisiche e giuridiche un vantaggio diretto (beneficiari diretti) per indurle ad acquistare determinati beni da particolari imprese (beneficiari indiretti). Il vantaggio economico consiste nella maggior domanda di partecipazioni al capitale delle imprese indirettamente beneficiarie rispetto alla situazione di diritto antecedente all'entrata in vigore dell'articolo 52, paragrafo 8, della EStG; in tal modo gli investitori (beneficiari diretti) sono disposti ad assumere partecipazioni al capitale di imprese della Germania orientale e di Berlino a condizioni che, rispetto alla situazione esistente in caso di mancata introduzione della misura in questione, sono più favorevoli. Sulla base di questo fatto, il volume di partecipazioni alle imprese menzionate è destinato a crescere e/o le condizioni pattizie (prezzo della partecipazione rispetto al valore nominale, sua durata e corrispettivo, ecc.) sono destinate a migliorare se è assunta una partecipazione nelle imprese in questione.

La misura è quindi atta a conferire, senza adeguato corrispettivo, alle imprese indirettamente beneficiarie della misura di cui all'articolo 52, paragrafo 8, della EStG, aventi sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest, un vantaggio economico che non avrebbero ottenuto in assenza della misura statale in questione.

Nelle sue osservazioni, la Germania ha sostenuto che nella fattispecie si trattava soltanto di un rinvio dell'imposta e non certo di una remissione d'imposta. Anzitutto a questo proposito va osservato che si può parlare di rinvio dell'imposta in forza dell'articolo 222 delle disposizioni in materia tributaria soltanto in caso di differimento del termine di pagamento di un'imposta già definita; nel caso presente il regime conduce in verità alla remissione dell'obbligo fiscale in base all'articolo 6 ter della EStG e all'eventuale nascita di un nuovo obbligo fiscale in caso di ulteriore cessione. Inoltre nella fattispecie è assolutamente irrilevante se lo sgravio fiscale previsto sia da equiparare sotto il profilo economico esclusivamente ad un rinvio dell'imposta, poiché si tratterebbe di un conferimento indiretto del beneficio economico al venditore della partecipazione anche se fosse questione di un rinvio dell'imposta [decisione 93/349/CEE della Commissione ([2])].

D'altronde nel caso presente, come ha anche argomentato la Germania nelle sue osservazioni, risulta problematica sia l'esistenza di un vantaggio concreto in ciascun singolo caso, sia la quantificazione dell'elemento di aiuto. In effetti, come sopra illustrato, è possibile nella fattispecie partire dal conferimento di un beneficio economico. Tuttavia in un'analisi ex ante il vantaggio economico che

([1]) Raccolta 1996, pag. I-3547, motivazione 60.

([2]) GU L 143 del 15. 6. 1993, pag. 7.

ne deriva non risulta accertabile con precisione in ciascun caso singolo di assunzione di una partecipazione, poiché la misura incide sul comportamento economico di un investitore finanziario privato che decide di procedere a un investimento sulla base di condizioni di investimento deliberatamente modificate dall'intervento dello Stato. Non è possibile ricondurre astrattamente ad un acquirente di partecipazioni specifico una modifica del comportamento dovuta alla misura statale. Inoltre, in un'analisi ex ante, il beneficio non può essere quantificato con certezza, né può sempre essere espresso in cifre in una analisi ex post.

In tale contesto va osservato che la Commissione, per giudicare se un regime ha natura di aiuto, non deve fare riferimento al singolo caso. In base alla sentenza della Corte di giustizia delle Comunità europee del 14 ottobre 1987 nella causa 248/84 (Repubblica federale di Germania/Commissione) ([1]) la Commissione può limitarsi, nel caso di un programma di aiuti, ad esaminare le caratteristiche del programma e a valutare se esso intrinsecamente risponde ai requisiti di fatto stabiliti dall'articolo 92, paragrafo 1. Per giungere pertanto alla conclusione che non si tratta di un aiuto di Stato, la Commissione dovrebbe poter escludere l'esistenza del conferimento di un beneficio economico e quindi di un aiuto di Stato in ciascun caso specifico. Allo stato attuale va concluso che il regime per sua natura ha l'effetto di conferire un vantaggio economico al gruppo definibile delle società di capitali (imprese con un organico non superiore a 250 dipendenti con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest).

Per quanto riguarda il calcolo del beneficio economico, a parità delle altre condizioni occorrerebbe procedere caso per caso ad un raffronto tra le condizioni alle quali un'impresa della Germania orientale o di Berlino con un organico fino a 250 dipendenti potrebbe acquisire una partecipazione in presenza o in assenza di sgravi fiscali.

Per la misura in questione si tratta di un vantaggio economico concesso ricorrendo a risorse statali. Di fatto il regime dà luogo anzitutto ad una minore entrata fiscale sulla base di un mancato assoggettamento all'imposta, non limitato nel tempo, degli utili ottenuti dalla cessione di un bene. Tale vantaggio fiscale, concesso grazie a risorse statali, è parzialmente erogato al beneficiario dell'aiuto grazie ad una disposizione di legge che orienta il comportamento degli investitori privati nelle loro decisioni di investimento.

Come la Corte di giustizia ha dichiarato nella sentenza del 2 febbraio 1988 nelle cause riunite 67/85, 68/85 e 70/85 (Van der Kooy/Commissione) ([2]) la concessione dello sgravio fiscale via l'acquirente della partecipazione a favore di determinate imprese è riconducibile allo Stato in forza del regime introdotto in materia. Al riguardo, la misura ha lo stesso effetto che hanno le entrate parafiscali finanziate da determinati comparti economici col cui gettito vengono sovvenzionati progetti di determinate imprese attraverso un ente che gestisce tali risorse. Tali misure parafiscali rappresentano un aiuto di Stato in funzione della destinazione del loro gettito, secondo la costante giurisprudenza della Corte di giustizia, ad esempio nella sentenza dell'11 marzo 1992 nelle cause riunite C-78/90-C-83/90 (Compagnie commerciale/Receveur principal des douanes de la Pallice Port) ([3]) in quanto il vantaggio conferito a determinate imprese può essere ricondotto allo Stato in base all'introduzione vincolante di contributi parafiscali, anche se la misura non è finanziata direttamente con risorse statali.

Nel caso presente, la concessione del beneficio economico ha luogo non attraverso un ente pubblico o privato incaricato della gestione di queste risorse che è stato costituito a fini della loro concessione, ma sulla base di provvedimenti statali che influenzano il comportamento, nelle decisioni di investimento, degli acquirenti privati di partecipazioni. Trattasi di un'influenza il cui effetto economico è analogo all'intervento dello Stato. Ne consegue che il conferimento del beneficio a determinate imprese è riconducibile allo Stato ed è basato sul regime in questione.

La misura favorisce altresì determinate imprese in quanto essa, da un lato, è limitata in termini geografici a quelle imprese che mantengono la sede e la direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest e, d'altro lato, è applicabile soltanto a quelle imprese che hanno dimensioni predefinite, vale a dire un organico non superiore a 250 dipendenti. Se queste imprese in effetti non possono essere individuate singolarmente ex ante, è però possibile definire il gruppo di imprese beneficiarie in modo sufficientemente preciso da individuare i soggetti beneficiari delle agevolazioni economiche. Il regime è pertanto sufficientemente specifico per distinguerlo da misure generali che vanno a favore dell'intera economia di uno Stato membro e pertanto non rientra nel campo d'applicazione dell'articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE.

Infine il regime rischia di alterare la concorrenza in quanto privilegia le imprese con sede e direzione amministrativa nella regione in questione, rispetto a quelle di altre regioni della Germania e di altri Stati membri. L'argomentazione sostenuta dalle autorità tedesche, in forza della quale l'intensità dell'aiuto in questione è modesta e pressoché nulla, è assolutamente irrilevante; non possono quindi, conformemente alla sentenza della Corte di giustizia del 21 marzo 1990 nella causa C-142/87 (Belgio/Commissione) ([4]), essere esclusi effetti sugli scambi tra Stati membri adducendo soltanto il fatto che l'aiuto è di entità minima. Inoltre le autorità tedesche non si sono impegnate ad applicare la regola «de minimis».

Sulla base di queste considerazioni, la Commissione ha concluso nel senso che lo sgravio fiscale esteso, in forza dell'articolo 52, paragrafo 8, della EStG, alle società di capitali con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest, nelle quali deve essere assunta una partecipazione in connessione con un aumento di capitale o con la costituzione di una nuova società di capitali (direttamente o indirettamente tramite una società di assunzione di partecipazioni ad imprese) al fine di far scattare lo sgravio fiscale sugli utili realizzati dalla vendita di determinati beni o partecipazioni a

([1]) Raccolta 1987, pag. 4013, motivazione 18.
([2]) Raccolta 1988, pag. 219.
([3]) Raccolta 1992, I, pag. 1847, motivazione 35.
([4]) Raccolta 1990, I, pag. 959.

società di capitali, rappresenta un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE e dell'articolo 61, paragrafo 1, dell'accordo SEE.

V.

Grazie al regime d'aiuto in esame è agevolata l'assunzione di partecipazioni, in connessione con un aumento di capitale o con la costituzione di una nuova società di capitali, ad imprese con un organico fino a 250 dipendenti che hanno sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali e a Berlino Ovest, assunzione che avviene ad un prezzo più favorevole per l'acquirente della partecipazione o a condizioni più favorevoli di quelle che sarebbero state constatabili in assenza del regime in questione. In tal modo il regime favorisce il rafforzamento del capitale proprio delle imprese in questione.

Tale regime di aiuto non è destinato ad un investimento iniziale ai sensi della comunicazione della Commissione in materia di aiuti a finalità regionale ([1]), ma ha carattere di continuità ed è finalizzato alla compensazione di svantaggi strutturali specifici; ciò è stato espressamente confermato dalle autorità tedesche nella notifica. Pertanto il regime in questione deve essere considerato un aiuto al funzionamento conformemente alla sentenza della Corte di giustizia europea del 15 maggio 1997 nella causa C-278/95 (Siemens SA/Commissione) ([2]).

Secondo la prassi costante della Commissione, gli aiuti al funzionamento possono essere concessi soltanto in casi eccezionali e a determinate condizioni nelle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), del trattato CE, vale a dire in regioni nelle quali il tenore di vita è particolarmente basso o caratterizzate da una elevata sottoccupazione [cfr. punto 6 della comunicazione della Commissione del 1988 sul metodo di applicazione dell'articolo 92, paragrafo 3, lettere a) e c) agli aiuti regionali ([3])].

Per quanto riguarda l'applicazione del regime di aiuto in questione nei cinque Länder federali della ex Germania dell'Est (Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Thüringen), il 18 dicembre 1996 la Commissione ha deciso che tali regioni sono regioni incentivabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), del trattato fino alla fine del 1999 [N 464/93 ([4]) per il periodo fino al 1996 e N 613/96 ([5]) per il periodo 1997-1999]. Per quanto riguarda l'applicazione del regime di aiuto alle imprese con sede e direzione amministrativa a Berlino Est, la Commissione aveva considerato tale regione incentivabile sino alla fine del 1996, in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), del trattato (N 464/93); per il periodo 1997-1999 la Commissione ha deciso che Berlino Est, considerata la sua particolare situazione geografica e il fatto che in precedenza è stata compresa tra le regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), per il periodo 1994-1996 e — tenuto conto della situazione precedente della città — per un periodo protratto fino al 1999, può fruire di un regime transitorio che la equipara alle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), e quindi anche ai cinque nuovi Länder federali (Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Thüringen) (N 613/96).

Invece, per i motivi sotto esposti, il regime di aiuto nelle regioni menzionate non può essere dichiarato compatibile con il mercato comune in forza della disposizione dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), del trattato CE.

— Conformemente alla citata comunicazione della Commissione del 1988, gli aiuti al funzionamento nelle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), possono essere approvati in via derogatoria solo quando sono atti a contribuire ad uno sviluppo durevole ed equilibrato dell'economia. Inoltre, secondo la prassi costante della Commissione, devono essere decrescenti e limitati nel tempo.

  Viceversa, il regime di aiuto in esame è finalizzato a rafforzare le risorse proprie delle imprese beneficiarie; esso non garantisce che il capitale posto a disposizione delle imprese beneficiarie sia utilizzato a fini di sviluppo economico delle imprese beneficiarie nelle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), e non vada in realtà a vantaggio di imprese che esercitano le loro attività economiche al di fuori della regione sovvenzionata. Pertanto non è escluso, sulla base del regime in questione, che anche imprese da considerare imprese di grandi dimensioni, o talune imprese indipendenti al di fuori delle zone sovvenzionabili, possano fruire dell'aiuto senza che esso effettivamente contribuisca allo sviluppo economico delle imprese nella regione sovvenzionabile e quindi della regione sovvenzionabile stessa ([6]). Il regime di aiuto non può quindi essere oggetto della deroga prevista dal trattato per gli aiuti a finalità regionale in forza dell'articolo 92, paragrafo 3. Infine tale regime non è strutturato in modo decrescente.

— Non è escluso che il regime di aiuto sia applicato ad imprese che operano in settori economici sensibili per i quali sono previste disposizioni specifiche in materia di aiuti (attualmente trattasi dei settori fibre artificiali e industria automobilistica, cantieristica, trasporti, agricoltura, pesca, e settori disciplinati dal trattato CECA, nonché i settori siderurgici non soggetti al trattato CECA). Viceversa la comunicazione della Commissione del 1988 prevede che gli aiuti al funzionamento non possano portare a capacità eccedentarie settoriali, come avviene tipicamente nel caso dei settori sensibili citati.

([1]) GU C 31 del 3. 2. 1979, pag. 9.
([2]) Raccolta 1997, I, pag. 2507, motivazione 55.
([3]) GU C 212 del 12. 8. 1998, pag. 2.
([4]) GU C 373 del 29. 12. 1994, pag. 3.
([5]) GU C 288 del 23. 9. 1997, pag. 5.
([6]) Cfr. decisione della Commissione dell'1. 10. 1997 relativa alla proroga dell'aiuto agli investimenti dell'8 %, C 28/96, GU L 73 del 12. 3. 1998, pag. 38.

— Infine l'applicazione del regime di aiuto ad imprese in difficoltà ai sensi degli orientamenti previsti per la valutazione degli aiuti di Stato destinati al salvataggio e alla ristrutturazione di imprese in difficoltà [1] non può essere esclusa, anche se la configurazione del regime di aiuto in questione fa ritenere improbabile la concessione degli aiuti a imprese in difficoltà di questo tipo. Comunque esso non è compatibile con le condizioni previste negli orientamenti citati per la concessione di aiuti ad imprese in difficoltà.

Per quanto riguarda l'applicazione del regime di aiuto ad imprese con sede e direzione amministrativa a Berlino Ovest, va tenuto presente che, sulla base delle decisioni sopra citate della Commissione, Berlino Ovest è da considerarsi solo parzialmente regione incentivabile ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera c), fino al 1996 e, per il periodo 1997-1999, lo è nella sua integralità. Pertanto il regime di aiuto in questione è applicabile anche ad imprese al di fuori delle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), vale a dire in regioni non sovvenzionabili e in regioni sovvenzionabili ex articolo 92, paragrafo 3, lettera c). Secondo la prassi costante della Commissione già menzionata, possono tuttavia essere dichiarati incompatibili con il mercato comune gli aiuti al di fuori delle regioni sovvenzionabili in forza dell'articolo 92, paragrafo 3, lettera a), anche indipendentemente dalla loro concessione o meno ad imprese in settori sensibili o ad imprese in difficoltà.

Pertanto il regime di aiuto in esame non può essere considerato compatibile con il mercato comune sulla base delle deroghe di cui all'articolo 92, paragrafo 3, lettere a) e c). Inoltre il regime non è destinato né a promuovere un importante progetto di interesse europeo né ad eliminare gravi perturbamenti dell'economia di uno Stato membro, né a promuovere la cultura o la conservazione del patrimonio ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 3. Infine il regime non è compatibile con il mercato comune ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 2; ma soprattutto, sulla scorta delle informazioni di cui dispone, la Commissione non ha potuto accertare che il regime fosse necessario per compensare gli svantaggi economici dovuti alla divisione della Germania ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 2, lettera c).

Inoltre il regime di aiuti stabilisce, quale presupposto per la concessione dello sgravio fiscale, che le imprese in cui sono assunte partecipazioni abbiano sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali e a Berlino Ovest. Tale disposizione viola il divieto di discriminazione di cui all'articolo 52 del trattato CE (libertà di stabilimento).

Gli articoli 52 e seguenti dispongono che le limitazioni alla libertà di stabilimento devono essere soppresse. Inoltre gli articoli 52 e 58 sanciscono il diritto ad esercitare un'attività economica tramite la costituzione di una succursale o di una filiale. In forza dell'articolo 58, un'impresa costituita conformemente alla legislazione di uno Stato membro e avente la propria sede sociale e l'amministrazione centrale all'interno della Comunità è equiparata alle persone fisiche aventi la cittadinanza degli Stati membri, come ha stabilito la Corte di giustizia con sentenza del 28 gennaio 1986 nella causa 270/83 (Commissione/Repubblica francese) [2]. Il divieto di discriminazione riguarda non soltanto le discriminazioni dirette, ma anche le misure di effetto equivalente. L'articolo 54, paragrafo 3, lettera h) stabilisce che la Commissione si accerta che le condizioni di stabilimento non vengano alterate mediante aiuti concessi dagli Stati membri. In applicazione della citata disposizione e attraverso il suo programma generale per la soppressione delle restrizioni alla libertà di stabilimento del 1962 [3], il Consiglio ha previsto che devono essere soppresse le disposizioni e pratiche che limitano, o fanno dipendere da condizioni determinate, la facoltà di soggetti stranieri di esercitare i diritti normalmente correlati ad un'attività di lavoro autonomo. Tra queste disposizioni o pratiche rientrano anche gli aiuti statali diretti o indiretti.

Mediante il divieto di restrizioni alla libertà di stabilimento, gli articoli 52 e seguenti impongono, tra l'altro, la parità di trattamento delle imprese in questione e delle imprese aventi sede nello Stato beneficiario. Viceversa l'aiuto previsto dal regime di cui trattasi favorisce soltanto le imprese che hanno sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali e a Berlino Ovest. Per ottenere l'aiuto le imprese insediate altrove dovrebbero trasferire la loro sede e la loro direzione amministrativa nelle regioni menzionate. Ne consegue che il regime di aiuti va a vantaggio delle imprese della Germania orientale e di Berlino, a scapito delle imprese che non hanno sede in Germania e trasgredisce quindi al divieto di discriminazione in base agli articoli 52 e seguenti.

Poiché l'applicazione del regime di aiuti è stata sospesa per effetto della circolare amministrativa del 2 gennaio 1996 del ministero federale delle Finanze, la Germania obietta che il regime di aiuti non è ancora stato applicato e che quindi non sono stati erogati aiuti in forza del regime medesimo. Nella misura in cui il regime di aiuti fosse stato applicato, la Germania dovrebbe prendere le necessarie iniziative per la restituzione degli aiuti già erogati,

HA ADOTTATO LA SEGUENTE DECISIONE:

Articolo 1

1. Lo sgravio fiscale previsto dalla Germania in forza dell'articolo 52, paragrafo 8, della legge relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz) a favore delle imprese con un organico fino a 250 dipendenti e con sede e direzione amministrativa nei nuovi Länder federali o a Berlino Ovest costituisce un aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune, conformemente all'articolo 92, paragrafo 1, del trattato CE e all'articolo 61, paragrafo 1, dell'accordo SEE.

[1] GU C 368 del 23. 12. 1994, pag. 12.

[2] Raccolta 1986, pag. 273.

[3] GU 2 del 15. 1. 1962, pag. 36/62.

2. La Germania è tenuta ad abrogare l'articolo 52, paragrafo 8, della Einkommensteuergesetz.

Articolo 2

1. Qualora in forza dell'articolo 1, paragrafo 1, del regime di aiuto citato fossero stati già versati aiuti, essi sono illegittimi, in quanto concessi prima della decisione della Commissione.

2. La Germania provvede affinchè gli aiuti concessi in violazione della presente decisione siano restituiti.

La restituzione degli aiuti deve avvenire secondo le modalità previste dalle disposizioni e procedure nazionali, in particolare gli interessi maturano a partire dalla data alla quale è stato erogato l'aiuto illegittimo, al tasso applicato in Germania, al momento della concessione degli aiuti, come tasso di riferimento per il calcolo dell'equivalente sovvenzione per gli aiuti a finalità regionale.

Articolo 3

La Germania comunica alla Commissione entro due mesi dalla notifica della presente decisione i provvedimenti adottati per conformarvisi.

Articolo 4

La Repubblica federale di Germania è destinataria della presente decisione.

Fatto a Bruxelles, il 21 gennaio 1998.

Per la Commissione

Karel VAN MIERT

Membro della Commissione