

## Aiuti di Stato e tassazione delle Autorità di Sistema Portuale: una decisione che fa discutere

di Sara Gobbato, Dottore di ricerca in diritto dell'Unione europea, BM&A Studio legale associato

Con decisione dell'8 gennaio 2019<sup>1</sup>, la Commissione europea ha stabilito che le Autorità di Sistema Portuale (AdSP) devono essere assoggettate all'IRES ai sensi del TUIR “*nella misura in cui svolgono attività economiche*”. L'esenzione attualmente loro accordata ai sensi degli artt. 73-74 TUIR costituisce dunque un regime di aiuti di Stato, preesistente al 1958 ed incompatibile con l'art. 107 TfUE, che dovrà essere soppresso o modificato dal Governo italiano entro i prossimi 10 mesi o, al più tardi, entro il prossimo esercizio fiscale<sup>2</sup>.

Affinché una misura imputabile ad un'autorità nazionale configuri un “aiuto di Stato” ai sensi dell'art. 107 TfUE, devono ricorrere alcune condizioni cumulative: **(1)** la misura deve andare a beneficio di un'impresa, **(2)** deve comportare l'attribuzione di un vantaggio economico mediante impiego di risorse pubbliche, **(3)** deve avere portata selettiva ed **(4)** essere idonea a falsare la concorrenza e gli scambi fra Stati membri dell'Unione.

### **(1) AdSP come «imprese»**

Per consolidata giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, è “impresa” qualsiasi entità che svolga un’*attività economica*”, consistente nell'output di beni o servizi su un certo mercato. Rispetto a tale qualificazione sono irrilevanti lo status giuridico dell'ente, le sue finalità (di lucro o meno), le modalità di finanziamento e la proprietà pubblica o privata dello stesso.

Ai sensi della legge 84/1994<sup>3</sup>, le AdSP sono enti pubblici non economici di rilevanza nazionale, a ordinamento speciale, e sono dotate di autonomia amministrativa, regolamentare, di bilancio e finanziaria. A prescindere da tale qualificazione formale di diritto italiano, la Commissione europea rileva – secondo un approccio sostanziale – che le AdSP gestiscono le infrastrutture portuali nell'esercizio di funzioni di natura *economica sia non economica*.

Presentano natura *non economica*, esulando dunque dall'attività d'impresa e dal campo di applicazione dell'art. 107 TfUE, le funzioni rientranti nei compiti essenziali dello Stato, quali il controllo del traffico marittimo, le attività antincendio, di polizia o di dogana<sup>4</sup>.

Le AdSP svolgono tuttavia anche attività di tipo *economico*, nel cui esercizio configurano dunque delle “imprese” ai sensi dell'art. 107 TfUE: si tratta innanzitutto dell'attività di *assegnazione di autorizzazioni e concessioni alle imprese private verso il pagamento di canoni*, assimilata dalla Commissione all'attività commerciale dei *landlord* che affittano beni qualsiasi contro un pagamento<sup>5</sup>.

Nella misura in cui svolgono attività economiche, le AdSP sono dunque soggette al rispetto dell'art. 107 TfUE in materia di aiuti di Stato<sup>6</sup>.

<sup>1</sup>Caso SA.3899 (2018/E) – *Tassazione dei porti in Italia* C(2018) 8988 final.

<sup>2</sup> Decisione in commento, punto 120.

<sup>3</sup> Legge 28 gennaio 1994, n. 84, Riordino della legislazione in materia portuale (GU n.28 del 4-2-1994 - Suppl. Ordinario n. 21), modificata dai decreti legislativi 169/2016 e 232/2017.

<sup>4</sup> Decisione in commento, punto 39.

<sup>5</sup> *Ibid.* punto 45. La Commissione evidenzia anche che i canoni portuali non sono pagati dai contribuenti come le imposte generali, ma dagli utenti che beneficiano di un servizio specifico. Come evidenziato nel caso T-108/16, *Naviera Armas*, ECLI:EU:T:2018:145, punto 124, le tasse portuali sono equiparabili a canoni riscossi per l'utilizzo dell'infrastruttura portuale. Analoghe posizioni sono state assunte dalla Commissione nei confronti della Francia - SA.38398 (2016/C, ex 2015/E) *Fiscalité des ports en France*, e nei confronti del Belgio - SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) *Fiscalité des ports en Belgique*.

<sup>6</sup> La Commissione europea ha rigettato le tesi difensive delle autorità italiane, le quali – per quanto si può leggere dalla decisione in commento – avevano tra l'altro rilevato come le AdSP si limitino a concedere autorizzazioni amministrative contro il pagamento di canoni assimilabili ad imposte (vd. decisione punto 44), svolgendo attività in assenza di concorrenti posto che non esiste un mercato dei relativi servizi (vd. decisione punto 51).

### **(2) Attribuzione di un vantaggio mediante risorse statali**

L'esenzione dall'IRES corrisponde ad una perdita di gettito fiscale per lo Stato, che in tal modo accorda un vantaggio economico alle AdSP attingendo alle risorse pubbliche.

Il vantaggio accordato sarebbe tale da favorire le AdSP rispetto *“ad altre imprese che non hanno potuto beneficiare di tale vantaggio fiscale, pur svolgendo attività economiche analoghe”*<sup>7</sup>. Con tale passaggio, la Commissione sembrerebbe in prima battuta identificare univocamente le imprese escluse dal vantaggio – ai fini della *selettività* della misura – in funzione all'*attività economica analoga* da esse svolta rispetto alle AdSP<sup>8</sup>.

### **(3) Distorsione della concorrenza e incidenza sugli scambi all'interno dell'UE**

Le attività economiche analoghe, rispetto all'AdSP, vengono in rilievo ai fini dell'individuazione dell'incidenza dell'esenzione IRES sugli scambi intra-UE.

Secondo la Commissione, infatti, l'esenzione accordata alle AdSP italiane favorisce queste ultime rispetto non solo alle autorità portuali di altri Stati membri, ma anche rispetto alla più ampia categoria dei fornitori di servizi di trasporto stabiliti in Italia ed in altri Paesi UE: *“poiché i porti sono in gran parte coinvolti nel trasporto internazionale di merci e passeggeri e poiché l'UE garantisce la libera circolazione delle merci e delle persone, un vantaggio per i porti italiani è anche per sua natura tale da incidere sulla concorrenza e sugli scambi all'interno dell'UE”*<sup>9</sup>.

### **(4) Imprese nella “stessa condizione” e carattere selettivo**

Quanto alla selettività del vantaggio accordato, la Commissione prescinde dal carattere analogo dell'attività economica svolta dai soggetti esclusi, e passa invece a considerare il “sistema di riferimento” in relazione alla tassazione IRES. Quest'ultima, ai sensi degli artt. 72 e 73 TUIR, si applica nell'ordinamento italiano a tutti gli enti che generano utili: le società, gli enti pubblici e privati che hanno e non hanno per oggetto principale l'esercizio di attività commerciali.

L'art. 74 TUIR stabilisce che non sono soggetti all'IRES *“gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i comuni, i consorzi tra enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demani collettivi, le comunità montane, le province e le regioni”*<sup>10</sup>. L'interpretazione data dalle autorità italiane all'art. 73 TUIR (contenente il “principio guida” della tassazione degli utili) in combinato disposto con l'esenzione prevista dall'art. 74 cit., crea secondo la Commissione *“una situazione tale per cui le autorità portuali italiane sono esenti dall'imposta sul reddito delle società e ciò deroga ai principi guida del sistema di imposizione del reddito delle società (il TUIR), risultando incompatibile con tale sistema”*<sup>11</sup>.

Ai fini della selettività del vantaggio, la Commissione finisce dunque con il comparare la situazione delle AdSP con quella di *tutte le altre società ed enti assoggettati all'IRES*, affermando che *“la struttura del sistema italiano di tassazione delle società in quanto tale potrebbe dar luogo a vantaggi a talune imprese, vale a dire i porti, quando si trovano in una situazione simile a quella di altre società (ossia generano utili*

---

<sup>7</sup> Decisione in commento, punto 57.

<sup>8</sup> Vedremo nel seguito al punto 4 che non è proprio così.

<sup>9</sup> Decisione in commento, punto 62.

<sup>10</sup> Secondo l'art. 74 TUIR, inoltre, non costituiscono esercizio di attività commerciali *“a) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici; b) l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le unità sanitarie locali, e l'esercizio della sicurezza sociale e del welfare da parte di enti privati di previdenza obbligatoria”*.

<sup>11</sup> Decisione in commento, punto 88.

*dalle loro attività economiche) alla luce dell'obiettivo del sistema dell'imposta sul reddito delle società che è quello di tassare gli utili<sup>12</sup>.*

Treviso, 5 marzo 2019 per [www.italiaius.it](http://www.italiaius.it)

---

<sup>12</sup> *Ibid.* punto 90.