

# Aiuti di stato e misure fiscali

## Il ruolo del giudice tributario nell'esperienza italiana

Massimo Scuffi

[massimo.scuffi@giustizia.it](mailto:massimo.scuffi@giustizia.it)

[mascuffi@tin.it](mailto:mascuffi@tin.it)



## Art.107.1 TFUE

Salve le *deroghe* contemplate dai Trattati sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati ovvero mediante risorse statali sotto qualsiasi forma, che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza.

## **Identificazione aiuti di Stato: CRITERIO VIST (vantaggio, incidenza, selettività, trasferimento)**

- Erogazioni - senza contropartita - di risorse statali (sovvenzioni o finanziamenti) ovvero rinunzia ad entrate (esoneri ed agevolazioni fiscali): concetto ampio comprensivo di prestazioni in positivo od in negativo (interventi comportanti mancati introiti).
- Pregiudizio e distorsione della concorrenza (in danno dei concorrenti che sopportano i costi evitati dall'impresa beneficiata).
- Selettività: misure specifiche volte a favorire determinati settori o produzioni collocando le imprese beneficiarie in situazione più favorevole rispetto ad altre che si trovano in "analoga posizione fattuale e giuridica" (omogeneità).  
Esclusione misure di pura tecnica fiscale o che perseguono obiettivi di politica economica generale.
- Trasferimenti di pubbliche risorse.

# Art.107.2 TFUE

## Deroghe *de iure* al principio di incompatibilità

- Aiuti a carattere sociale concessi ai singoli consumatori purchè accordati senza discriminazioni determinate dall'origine dei prodotti.
- Aiuti conferiti per rimediare ai danni causati da calamità naturali.
- Aiuti concessi alle regioni tedesche per compensare gli svantaggi della divisione

# Art.107.3 TFUE

## Deroghe *discrezionali* al principio di incompatibilità

- Aiuti destinati allo sviluppo economico di regioni a basso tenore di vita o con forme di sottoccupazione.
- Aiuti destinati a promuovere progetti economici di interesse europeo o per porre rimedio a turbamenti dell'economia di uno Stato membro.
- Aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività o di talune regioni economiche.
- Aiuti destinati a promuovere la cultura o conservazione del patrimonio.
- Categorie di aiuti determinate dal Consiglio su proposta della Commissione.

## Art.108 TFUE- Reg. procedura (659/99/CE) Controllo “centralizzato” della Commissione

- Aiuti esistenti (vigenza *ante* Trattato): costantemente monitorati e passibili di declaratoria di incompatibilità con ordine di cessazione.
- Aiuti nuovi (obbligo di notifica preliminare del progetto).  
Sospensione nell'erogazione fino alla decisione (positiva) di autorizzazione (clausola di *stand still*)  
Impegno *Daggendorf*.
- Decisione negativa (diniego): soppressione o modifica nei termini fissati dalla Commissione (salvo ricorso in annullamento ex art. 263 TFUE  
Stati membri ➡ Corte di Giustizia  
Singoli ➡ Tribunale UE)
- Procedura di infrazione (art. 258 - 260 TFUE) attivata dalla Commissione avanti Corte Giustizia dopo messa in mora dello Stato (declaratoria di inadempimento ➡ doppia condanna = sanzioni pecuniarie).

# Il ruolo “complementare” del giudice nazionale

## ■ Ruolo preventivo

Interpretazione della nozione di aiuto = art.107.1 TFUE

Mezzi di ausilio giudiziario: rinvio pregiudiziale di interpretazione Corte di Giustizia (art. 267 TFUE) + collaborazione informativa Commissione.

Disapplicazione normativa interna contraria.

- Divieto del giudice di valutazione di compatibilità dell'aiuto

- Giudizio di competenza esclusiva della Commissione  
applicazione regime deroghe ex art.107.3 TFUE  
(deroghe ex art.107.2 TFUE automatiche).

## ■ Ruolo successivo

Eliminazione degli ostacoli all'applicazione della misura interna di recupero quando l'aiuto è stato dichiarato illegittimo dalla Commissione.

## Collaborazione informativa giudici - Commissione

Comunicazione Commissione sulla cooperazione  
85/01 del 9.4.2009 (sostitutiva C/312 del 23.11.1995)

- trasmissione ai giudici nazionali di informazioni sulle procedure pendenti, sulle prassi adottate, sui dati economici e fattuali pertinenti per la qualificazione delle misure nazionali come aiuti di stato;
- formulazione di pareri su questioni economico - giuridiche che possono sorgere nei contesti nazionali.

Funzione di *amicus curiae*:

- soggetto collaborante con la giustizia senza altro interesse che quello di evitargli errori nella decisione.

## Case histories

- **Fondazione bancarie:** gestione partecipazioni di controllo ➡ natura di impresa  
esonero RA su dividendi + riduzione Irpeg = aiuto di stato  
CGUE 10.1. 2006 C-222/04 + Cass 27619/2006
- **Sistema cooperativistico:** assenza carattere mutualistico di preminenza persona  
su capitale ➡ esenzioni Irpeg-Ilor = aiuto di stato  
Cass.8319/04 + CGUE 8.9.2011 C.78/08
- **Contributi settore navale** (cantieristica): pratica del draw back senza effettivo  
pagamento dei dazi = aiuto di stato Cass.21547/09
- **Fiscalità regionale di vantaggio:** sufficiente "autonomia" (istituzionale,  
procedurale, economica) dell'ente ➡ mancanza selettività = esclusione aiuto di  
stato.  
Tasse sul lusso regione Sardegna (imposta di scalo): disparità di trattamento tra  
imprese residenti e non in "analoga situazione fattuale e giuridica" = aiuto di stato  
Corte Cost.103/2008 + CGUE 17.11.2009 C-168/08
- **Istituti premiali:** chiusura liti tributarie di annata con definizione del contenzioso  
(L. 73/2010) ➡ operatività per i contribuenti parti del processo, non per gli altri.  
Mancanza di selettività ➡ diversità di situazioni = esclusione aiuto di Stato  
Cass.18055/2010 + CGUE 29.3.2012 C-417/10

# Recupero aiuti di stato illegittimi

## Obbligatorietà ed automaticità del recupero

- Esclusione sindacato sul giudizio di compatibilità della Commissione
- Solo verifica fattuale di condizioni esonerative:
  - Regolamenti di esenzione
  - Regola *de minimis* (200.000 euro nell'arco di un triennio)
  - (es.: credito di imposta per incentivi assunzione aree svantaggiate Cass. 7361/12)
- Le decisioni della Commissione sono vincolanti (Cass. 6546/2012)
  - ➡ esecuzione immediata ed effettiva con misure amministrative o legislative appropriate (principio di adeguatezza).
- Principio di effettività: disapplicazione disposizioni ostacolanti o ritardanti il recupero ordinato dalla Commissione.
- Irrilevanza sanatorie fiscali (condono tombale ex lege 289/2002): Cass.7659/2012
- Superamento/erosione del principio di intangibilità della cosa giudicata art. 2909 cc  
CG UE 18.7.2007 - C-199/05 (Lucchini)  
CG UE 3.9.2009 - C- 2/08 (Olimpiclub ➡ estensione abuso del diritto)

# Giudizio di opposizione ➡ ricorso in Commissione tributaria (DLGS 546/92)

## ■ Atti impugnabili:

- Comunicazione – ingiunzione (= ing. fiscale R.D. 639/1910)
- Ruolo (iscrizione a titolo definitivo non frazionata)
- Avviso di accertamento (da 1.10.2011 esecutivo ex L. 122/2010)

## ■ Distribuzione onere della prova:

- Amministrazione ➡ prova del fatto costitutivo (l'aiuto da recuperare è stato effettivamente fruito).
- Beneficiario ➡ controprova/eccezione (ricorrenza di fatti esonerativi).

## ■ Decadenza e prescrizione:

Irrilevanza regole fiscali nazionali.

Termine di 10 anni dall'erogazione ➡ disciplina comunitaria (Reg.659/99 CE)

Esclusione teoria del controlimiti (Cass. 26286/2010)

## ■ Incolpevole affidamento sulla legittimità della agevolazione concessa:

irrilevanza: obbligo di verifica di regolarità delle procedure nazionali.

Comportamento direttamente imputabile alla Commissione (*modus operandi* che lasci intendere una decisione favorevole) ➡ rilevanza buona fede.

# Procedimento cautelare (art.47 bis Dlgs 546/92)

Sospensione di efficacia del titolo di pagamento (recupero aiuto)

(Comunicazione Commissione C 272/2005 del 15.11.2007-L.101/2008)

- Fumus: gravi motivi di illegittimità della decisione + rinvio pregiudiziale di validità alla Corte di Giustizia ➡ trattazione d'urgenza - pendenza impugnazione avverso la decisione della Commissione con richiesta/rigetto parallela misura d'urgenza ➡ sospensione del processo nazionale in corso.
- Errore evidente nell'individuazione del legittimato passivo (Discrasie soggettive palesi ➡ controllo decisioni che si limitano ad una disamina generale ed astratta prescindendo dall'esame di casi specifici).
- Errore evidente nel calcolo delle somme da restituire (incongruenze nei conteggi con risultanze superiori al *quantum* liquidato).
- Periculum: bilanciamento tra situazione patrimoniale/aziendale del beneficiario (criterio soggettivo) ed esigenze sovranazionali di ripristino della situazione di concorrenza violata (criterio oggettivo).
- Corsia preferenziale/acceleratoria: definizione del merito entro 60 gg. pena la perdita di efficacia della sospensione accordata.
- Contrasto con il diritto di difesa per ristrettezza dei termini (per i giudizi civili declaratoria di illegittimità: Corte Cost. 281/2010 ➡ L. 101/2008).

# Risarcimento del danno

- Azione contro lo Stato: violazione (sostanziale o procedurale) del diritto comunitario (purché manifesta) ➡ responsabilità dello Stato e dei suoi organi giurisdizionali nell'interpretazione ed applicazione delle norme giuridiche.

Responsabilità civile dei magistrati: Legge Vassalli (117/88).

CGUE 13.6.2006 C-173/03 (TDM – Tirrenia)

CGUE 24.11.2011 C- 379/10 (declaratoria inadempimento Stato italiano)

- Azione contro i terzi concorrenti: illegale sostegno ottenuto in danno delle imprese non beneficiate (concorrenza sleale sub specie di atti contrari alla correttezza professionale ex art.2598 n.3 cc ➡ violazione norme di diritto pubblico).
- Valutazione del lucro cessante derivato dall'aiuto illegale devoluto a terzi (perdita di guadagni, di opportunità commerciali, di quote di mercato sino all'abbandono dell'attività di impresa).
- Criteri risarcitori: Comunicazione 85/01 del 9/04/2009 e libro bianco (2008) su risarcimento danno per violazione norme antitrust comunitarie (artt. 101 e 102 TFUE) – *draft* di orientamento 2011.