

Direzione

Gianvito Giannelli, Ugo Patroni Griffi, Antonio Felice Uricchio

Comitato scientifico

Sabino Fortunato (**coordinatore**) - Lorenzo De Angelis - Pietro Masi - Cinzia Motti - Antonio Nuzzo - Luigi Filippo Paolucci - Salvatore Patti - Michele Sandulli - Gustavo Visentini

Redazione di Bari

Emma Sabatelli, Giuseppina Pellegrino, Eustachio Cardinale, Francesco Belviso, Rosella Calderazzi, Barbara Francone, Anna De Simone, Valentino Lenoci, Enrico Scoditti, Emma Chicco, Claudio D'Alonzo, Giuditta Lagonigro, Manuela Magistro, Francesco Salerno, Concetta Simone, Rocco Lombardi

Redazione di Foggia

Michele Bertani, Andrea Tucci, Giuseppe Di Sabato, Corrado Aquilino, Pierluigi Pellegrino, Grazia Pennella, Annalisa Postiglione

Redazione di Lecce

Maria Cecilia Cardarelli, Alessandro Silvestrini, Giuseppe Positano, Andrea Sticchi Damiani

Redazione di Napoli

Andrea Patroni Griffi, Alfonso M. Cecere, Nicola De Luca, Carlo Iannello, Sergio Marotta, Francesco Sbordone, Pasquale Serrao d'Aquino

Redazione di Roma

Giustino Enzo Di Cecco, Paolo Valensise, Vincenzo Vitalone, Valeria Panzironi, Ermanno La Marca, Valentina Depau, Davide De Filippis

Redazione di Taranto

Daniela Caterino, Giuseppe Labanca, Cira Grippa, Gabriele Dell'Atti, Giuseppe Sanseverino, Pietro Genoviva, Francesco Sporta Caputi, Barbara Mele

Direzione

Piazza Luigi di Savoia n. 41/a
70100 – BARI - (Italy)
tel. (+39) 080 5246122 • fax (+39) 080 5247329
direzione.ibattellidelreno@uniba.it

Coordinatore della pubblicazione on-line: Giuseppe Sanseverino
Redazione: presso il Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo:
Società, Ambiente, Culture - Sezione di Economia -
Via Lago Maggiore angolo Via Ancona
74121 - TARANTO - (Italy)
tel (+39) 099 7720616 • fax (+39) 099 7723011
redazione.ibattellidelreno@uniba.it
giuseppe.sanseverino@uniba.it

ISSN 2282-2461 I Battelli del Reno [on line]

I Battelli del Reno, rivista on line di diritto ed economia dell'impresa, è registrata presso il Tribunale di Bari (decreto n. 16/2012)

La rivista è licenziata con Creative Commons Attribuzione – Non commerciale - Non opere derivate 3.0 Italia (CC BY-NC-ND 3.0 IT)

Antonio Leandro*

ANCORA SUL PERCHÉ L'ESENZIONE DELLE AUTORITÀ DI SISTEMA
PORTUALE DALL'IRES NON PUÒ COSTITUIRE UN AIUTO DI STATO ...
NONOSTANTE LA PRONUNCIA DEL TRIBUNALE UE

SOMMARIO: 1. Premessa. Rigetto parziale del ricorso per l'annullamento della decisione della Commissione europea sulla contestazione dell'esenzione delle AdSP dall'IRES come aiuto di Stato (illegittimo). – 2. Miopia sulle reali funzioni delle AdSP nell'ordinamento italiano: l'inapplicabilità della normativa sugli aiuti di Stato al cospetto di funzioni di imperio svolte da enti pubblici. – 3. Funzioni delle AdSP, esenzione dall'IRES e sistema di riferimento. – 4. L'assenza di condizioni «concorrenziali».

1. *Premessa. Rigetto parziale del ricorso per l'annullamento della decisione della Commissione europea sulla contestazione dell'esenzione delle AdSP dall'IRES come aiuto di Stato (illegittimo).* Il Tribunale dell'UE, con sentenza del 20 dicembre 2023,¹ ha respinto parzialmente il ricorso presentato dall'Autorità di sistema portuale del Mar Ligure occidentale e altre Autorità (Assoporti interveniente) per l'annullamento della decisione del 4 dicembre 2020 della Commissione europea che imputava allo Stato italiano la violazione delle norme unionali sugli aiuti di Stato per aver esentato dall'IRES le Autorità di sistema portuale («AdSP»)².

La decisione della Commissione muoveva dalla premessa che le attività delle AdSP sono anche attività economiche e, come tali, rientrano nel regime degli aiuti di Stato.

Conviene ricordare che una misura statale si configura come «aiuto di Stato» ai sensi dell'art. 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea («TFUE») quando essa: 1) consiste in un intervento dello Stato o un intervento effettuato mediante risorse statali o che costituiscono un onere supplementare per lo Stato; 2) conferisce un vantaggio

* Ordinario di Diritto internazionale | Università degli Studi di Bari Aldo Moro | antonio.leandro@uniba.it | Consigliere scientifico della Marina Militare (2024-2025).

¹ Causa T-166/21, *Autorità di sistema portuale del Mar Ligure occidentale e altri c. Commissione*, ECLI:EU:T:2023:862.

² Decisione (UE) 2021/1757 della Commissione del 4 dicembre 2020 relativa al regime di aiuti SA.38399-2019/C (ex 2018/E) cui l'Italia ha dato esecuzione. Tassazione dei porti in Italia, in *GUUE* L 354 del 6 ottobre 2021, p. 1 ss. D'ora innanzi, «Decisione».

per il beneficiario; 3) ha natura selettiva; 4) è idonea a incidere sugli scambi tra gli Stati membri e a falsare o minacciare di falsare la concorrenza³.

La nozione di «aiuto di Stato» è applicabile alle «imprese», ossia enti che esercitano un'attività economica, quand'anche siano «imprese» di diritto pubblico⁴.

Le risorse statali qualificabili come «aiuto» possono derivare da un trasferimento diretto di somme o dalla rinuncia a un'entrata che dovrebbe essere versata allo Stato⁵. L'esenzione dall'imposizione fiscale rientra nella seconda ipotesi⁶.

Nella ricostruzione proposta da Commissione e Tribunale, le attività delle AdSP si concretizzano nella concessione di accesso ai porti, nel rilascio di autorizzazioni per lo svolgimento di operazioni portuali, e nell'aggiudicazione di concessioni per l'utilizzo di terreni e infrastrutture portuali in aree demaniali. A ciascuna di tali attività corrisponde, in particolare, una remunerazione nella forma, rispettivamente, di canoni portuali, canoni di autorizzazione e canoni di concessione.

Ora, il Tribunale si adagia sulle argomentazioni della Commissione secondo cui ciascun canone produce un reddito da attività economica suscettibile di imposizione fiscale. L'esenzione dall'imposizione darebbe luogo a un aiuto di Stato. In altre parole, anche il Tribunale valorizza il fatto che le AdSP esercitano un'attività economica⁷, la quale è suscettibile di creare ricchezza imponibile a fini fiscali, IRES inclusa.

Di conseguenza, il Tribunale respinge in gran parte il ricorso, che argomentava in senso opposto, eccetto che per la parte relativa ai canoni di autorizzazioni (per le operazioni portuali) ritenendo che la natura di corrispettivo – generatore di imponibile IRES – piuttosto che di «tassa dovuta» non è stata dimostrata dalla Commissione⁸.

Rinviano a un precedente lavoro l'analisi critica della decisione della Commissione⁹, qui saranno espone *a caldo* le principali ragioni per cui anche la sentenza del Tribunale non è esente da critiche nella parte (preponderante) in cui respinge il ricorso.

2. *Miopia sulle reali funzioni delle AdSP nell'ordinamento italiano: l'inapplicabilità della normativa sugli aiuti di Stato al cospetto di funzioni di imperio svolte da enti pubblici.* Anzitutto, il Tribunale sminuisce l'esercizio del potere di imperio svolto dalle AdSP quali articolazioni

³ Vedi Corte di giustizia, 21 ottobre 2020, causa C-556/19, *Eco TLC*, ECLI:EU:C:2020:844, punto 18 e la giurisprudenza ivi citata.

⁴ Corte di giustizia, 12 settembre 2000, cause riunite C-180/98 e 184/98, *Pavel Pavlov e altri*, ECLI:EU:C:2000:428, punto 74 e giurisprudenza ivi citata.

⁵ Corte di giustizia, 16 maggio 2000, causa C-83/98 P, *Francia c. Ladbroke Racing Ltd e Commissione*, ECLI:EU:C:2000:248, punto 48 ss.

⁶ Corte di giustizia, 15 marzo 1994, causa C-387/92, *Banco Exterior de España*, ECLI:EU:C:1994:100, punto 14.

⁷ Per tale intendendosi l'attività consistente nell'offrire beni e/o servizi in un dato mercato, la determinazione del quale dipende da come l'offerta dei beni e dei servizi è organizzata nello Stato membro: cfr. Corte di giustizia, 16 giugno 1987, causa 118/85, *Commissione c. Italia*, ECLI:EU:C:1987:283, punto 7; *Pavel Pavlov*, cit., punto 75.

⁸ Causa T-166/21, cit., punto 112 ss.

⁹ LEANDRO, *Autorità di Sistema Portuale e concorrenza: perché l'esenzione dall'IRES non può costituire un aiuto di Stato*, in questa *Rivista*, 3 febbraio 2021.

dello Stato enfatizzando nel suo ragionamento la natura economica dell'attività in cui tale potere parzialmente si concretizza.

È vero che gli enti che appartengono alla P.A. possono svolgere attività economica e che sono «imprese» quando svolgono tale attività. Ed è vero che, dinanzi ad attività promiscue (economiche e non economiche), la natura di «imprese» ai fini applicativi delle norme sugli aiuti di Stato è accostata alle sole attività economiche «che siano separabili» dalle seconde¹⁰.

È anche vero, tuttavia, che: a) «le attività che si ricollegano all'esercizio di pubblici poteri non presentano un carattere economico che giustifichi l'applicazione delle regole di concorrenza previste dal Trattato»¹¹; b) il regime sugli aiuti di Stato non si applica a misure che lo Stato adotta nell'esercizio del potere di imperio¹² ovvero se gli enti pubblici agiscono quali «pubbliche autorità»¹³, dotate di «autonomia decisionale propria dell'esercizio di prerogative dei pubblici poteri» e di potere coercitivo/sanzionatorio¹⁴; c) il regime sugli aiuti non riguarda attività economiche «indissociabili» dall'esercizio dei pubblici poteri¹⁵.

In passato la Corte di giustizia ha affrontato casi di attività estranee al regime degli aiuti di Stato in materia di: «sicurezza e controllo del traffico marittimo»¹⁶, «sorveglianza antinquinamento»¹⁷, e «valorizzazione e rilancio di terreni pubblici da parte delle pubbliche autorità»¹⁸.

Ciò detto, alla luce della legge 28 gennaio 1994 n. 84 e successive modifiche, le AdSP (unitariamente considerate¹⁹) sono configurabili come enti pubblici non economici ad ordinamento speciale e autonomia amministrativa, regolamentare, di bilancio e finanziaria che, nella gestione e regolamentazione di parte del demanio marittimo, delle operazioni portuali e dei servizi portuali, costituiscono emanazioni dello Stato e sono dotate di autonomia decisionale e di potere sanzionatorio, in certi casi finanche coattivo.

¹⁰ Corte di giustizia, 11 luglio 1985, causa 107/84, *Commissione c. Germania*, ECLI:EU:C:1985:332, punti 14 e 15; Tribunale, 12 dicembre 2000, causa T-128/98, *Aéroports de Paris c. Commissione*, ECLI:EU:T:2000:290, punto 108; Corte di giustizia, 12 luglio 2012, causa C-138/11, *Compass-Datenbank GmbH*, ECLI:EU:C:2012:449, punto 38.

¹¹ Corte di giustizia, *Compass-Datenbank*, cit., punto 36; 12 dicembre 2013, causa C-327/12, *Ministero dello Sviluppo economico e altri c. SOA Nazionale Costruttori – Organismo di Attestazione SpA*, ECLI:EU:C:2013:827, punto 27.

¹² Corte di giustizia, *Commissione c. Italia*, cit., punti 7 e 8.

¹³ Corte di giustizia, 4 maggio 1988, causa 30/87, *Corinne Bodson c. SA Pompes funèbres des régions libérées*, ECLI:EU:C:1988:225, punto 18.

¹⁴ Cfr., in un più ampio contesto, Corte di giustizia, 22 ottobre 2009, causa C-438/08, *Commissione c. Portogallo*, ECLI:EU:C:2009:651, punti 41 e 44; 15 ottobre 2015, causa C-168/14, *Grupo Itevelesa e altri c. OCA Inspección Técnica de Vehículos*, ECLI:EU:C:2015:685, punto 56

¹⁵ Corte di giustizia, *Compass-Datenbank*, cit., punto 38.

¹⁶ Commissione, dec. N 438/02, Belgio, *Sovvenzioni alle amministrazioni portuali*.

¹⁷ Corte di giustizia, 18 marzo 1997, causa C-343/95, *Diego Cali & Figli Srl c. Servizi ecologici porto di Genova SpA (SEPG)* ECLI:EU:C:1997:160, punto 22.

¹⁸ Commissione, dec. SA.36346, Germania, *GRW land*.

¹⁹ Per intenderci, non si dibatte sul ruolo di funzionari, Segretario o Presidente. V. *mutatis mutandis* Corte di giustizia, 10 settembre 2014, causa C-270/13, *Haralambidis c. Casillo*, ECLI:EU:C:2014:2185.

A dispetto della distinzione sul piano soggettivo tra Stato e AdSP, non è possibile scollegare l'attività economica che le AdSP esercitano dalla funzione che lo Stato, per il loro tramite, esercita in ambito portuale. Si è dinanzi non a una delega di poteri pubblici a enti privati o agli schemi dei servizi di interesse economico generale²⁰, ma a una proiezione organizzativa dello Stato.

Su questo terreno vanno misurate le nozioni di «impresa» e di «aiuto» ai fini applicativi delle regole sugli aiuti di Stato.

A ben vedere, le AdSP operano conformemente alle regole in materia di fornitura di servizi portuali e di trasparenza finanziaria dei porti stabilite dal regolamento (UE) 2017/352 del 15 febbraio 2017²¹, il quale – conviene ricordare – lascia agli Stati membri ampia discrezionalità nella determinazione della natura e delle funzioni degli enti gestori dei porti²².

Nell'esercizio di questa autonomia regolatoria, lo Stato italiano ha concepito le AdSP come una sua *emanazione* sottoponendole a un controllo penetrante quando esse si procurano beni e servizi ovvero svolgono prestazioni a favore dell'interesse pubblico.

Quando le AdSP commissionano appalti e rilasciano concessioni, esse non vanno al di là delle funzioni attribuite dallo Stato per governare i porti anche attraverso l'interazione economico-commerciale con imprese e soggetti privati. Così concepite, le AdSP esternalizzano la loro attività amministrativa attraverso appalti e concessioni.

Ove si volesse sostenere che il rilascio di concessioni rappresenta una *mera attività economica privata*, si adombrerebbe il fatto che, tramite gli atti concessori, le AdSP esercitano attività di regolamentazione e controllo della concorrenza nel settore dell'accesso ai porti e dell'utilizzo di aree demaniali. L'interesse pubblico rilevante è quello della comunità portuale e degli utenti del porto²³.

Di contro, il Tribunale ha ritenuto dissociabile, salvo che in caso di operazioni portuali, l'attività economica da quella pubblica così qualificata. In tal modo, e logicamente, anche le risorse derivanti dal procedimento concessorio sono state *dissociate* dalla finalità primaria del procedimento stesso, ossia quella di controllare e monitorare le condizioni soggettive e oggettive di accesso a servizi prestati nell'interesse della collettività.

²⁰ L'art. 106, par. 2, TFUE sottopone i SIEG alle regole di concorrenza «nei limiti in cui l'applicazione di tali norme non osti all'adempimento, in linea di diritto o di fatto, della specifica missione loro affidata». Poiché le AdSP operano, nella prospettiva qui accolta, come proiezioni dello Stato, esse non costituiscono una «impresa incaricata dell'adempimento di un obbligo di servizio pubblico» (corsivo aggiunto).

²¹ In GUUE L 57 del 3 marzo 2017, 1 ss.

²² L'art. 2 n. 5 del regolamento (UE) 2017/352 definisce «ente di gestione del porto», «qualsiasi soggetto pubblico o privato il cui obiettivo è, o al quale è conferito il potere, ai sensi del diritto nazionale o di strumenti nazionali, di provvedere a livello locale, anche insieme allo svolgimento di altre attività, all'amministrazione e alla gestione di infrastrutture portuali e di una o più delle seguenti mansioni in un dato porto, vale a dire il coordinamento del traffico portuale, la gestione del traffico portuale, il coordinamento delle attività degli operatori presenti nel porto in questione e il controllo delle attività degli operatori presenti nel porto» (corsivo aggiunto).

²³ Sulla concorrenza nell'accesso al demanio pubblico e alle risorse naturali v. le osservazioni di Confetra, in *Decisione*, cit., par. 60.

In realtà, una volta chiarito che le AdSP sono un'articolazione/emanazione dello Stato, le risorse controverse – canoni concessori e autorizzatori – non costituiscono *corrispettivi*. Essi, unitamente alle tasse portuali e alle tasse di ancoraggio, fungono da *risorse statali* destinate all'attività pubblica che lo Stato italiano esercita tramite le AdSP.

Si rammenti che ogni *utile incassato* dalle AdSP resta sotto il controllo pubblico affinché sia destinato a coprire i costi sostenuti nell'esercizio di attività *non economiche*. Non si tratta di profitti o utili suscettibili di deviazione verso scopi diversi da quelli previsti dalla legge²⁴.

Conviene sottolineare, poi, la scarsa rilevanza del fatto che le *infrastrutture* gestite e regolate dalle AdSP siano destinate anche ad attività economiche e che il finanziamento pubblico dell'infrastruttura rientra, per queste attività, nell'ambito delle norme sugli aiuti di Stato. Ragionando diversamente, il regime di aiuti applicabile all'infrastruttura (porti) utilizzata da attività economiche private²⁵ si sovrapporrebbe al regime delle risorse acquisite dalle AdSP ai fini dell'esercizio della loro *intera* attività di enti pubblici non economici deputati al governo dei porti.

In definitiva, il Tribunale nega l'evidenza: l'attività economica è indissociabile dall'attività non economica nel caso delle AdSP con conseguente impossibilità di qualificare le risorse percepite (anche tramite canoni) come corrispettivo di attività economica *stricto sensu*.

Siffatte conclusioni non mutano ponendo l'accento sul ruolo gestorio delle AdSP e accantonando quello regolatorio: la risorsa proveniente dal primo è intuitivamente destinata a sostenere il secondo in uno schema complessivo per il quale ogni risorsa prodotta o acquisita dalle AdSP serve all'assolvimento di *tutti* i compiti che lo Stato assegna ad esse (indirizzo, programmazione, coordinamento, regolazione, promozione e controllo delle aree e dei beni demaniali, delle operazioni e dei servizi portuali, dei sistemi logistici retro portuali e interportuali, etc.).

3. *Funzioni delle AdSP, esenzione dall'IRES e sistema di riferimento.* Il Tribunale replica l'errore della Commissione nella ricostruzione del sistema di riferimento.

È noto che, al fine di accertare il vantaggio, non rilevano né la causa né lo scopo dell'intervento dello Stato, ma solo gli effetti della misura²⁶. La nozione di vantaggio si basa sulla situazione finanziaria del beneficiario nel «proprio contesto giuridico e fattuale»²⁷.

²⁴ In ogni caso, anche in relazione ai SIEG, la misura statale non costituisce un aiuto quando essa «rappresenta la contropartita delle prestazioni effettuate dalle imprese per assolvere obblighi di servizio pubblico, cosicché tali imprese non traggono, in realtà, un vantaggio finanziario e il suddetto intervento non ha quindi l'effetto di collocarle in una posizione concorrenziale più favorevole rispetto a quelle che fanno loro concorrenza»: Corte di giustizia, 24 luglio 2003, causa C-280/00, *Altmark Trans e Regierungspräsidium Magdeburg c. Nahverkehrsgesellschaft Altmark*, ECLI:EU:C:2003:415, punto 87

²⁵ Vedi la prassi menzionata in *Decisione*, cit., par. 85 ss.

²⁶ Corte di giustizia, 2 luglio 1974, causa 173/73, *Italia c. Commissione*, ECLI:EU:C:1974:71, punto 27 ss.

²⁷ Commissione, *Comunicazione sulla nozione di aiuto di Stato di cui all'art. 107, paragrafo 1, del TFUE*, in *GUUE* C 262 del 19 luglio 2016, 1 ss., punto 72.

Ed è noto altresì che la selettività dell'aiuto consiste nella capacità della misura di avvantaggiare (di diritto o di fatto) soltanto determinate imprese o determinate produzioni nello Stato membro che eroga la misura. In ogni caso, l'attività «aiutata» deve competere con altre nel settore di riferimento, risultando rafforzata rispetto a queste grazie alla risorsa ricevuta. Ciò spiega perché la selettività discende dall'accertamento di tre elementi: 1) il sistema normativo o fattuale di riferimento; 2) l'idoneità della misura a costituire una deroga a tale sistema; 3) l'insussistenza di eventuali cause che giustificano la deroga alla luce della natura e della struttura generale del sistema²⁸.

In particolare, il sistema di riferimento è composto dall'insieme delle norme che, alla luce dell'obiettivo cui il sistema tende, si impongono a tutte le imprese che rientrano nel suo campo di applicazione. Nel settore delle imposte, gli elementi fondanti del sistema sono: la base imponibile, i soggetti passivi, l'evento imponibile e le aliquote fiscali²⁹.

Nel diritto dell'Unione europea, una deroga al regime fiscale generale che favorisce talune imprese o la produzione di determinati beni è una misura «a prima vista» selettiva³⁰.

La selettività viene meno (e con essa l'illegittimità della deroga al regime generale) se essa è giustificata alla luce della struttura generale del sistema di riferimento, ossia quando la deroga poggia su principi informatori o basilari di tale sistema³¹.

Si ricorderà che la Commissione escludeva che le AdSP potessero beneficiare dell'esenzione dall'IRES ai sensi del combinato disposto degli articoli 73 e 74 del Testo unico delle imposte sui redditi («TUIR»). Poiché è la natura economica dell'attività svolta che conta, non anche la natura giuridica del soggetto che la svolge, l'esenzione sarebbe ingiustificata (a differenza degli incentivi erogati in favore delle attività non economiche svolte dalle AdSP, quali lo sviluppo dei trasporti e la creazione di apposite infrastrutture³²). Il Tribunale segue questo ragionamento, respingendo le tesi dei ricorrenti sostanzialmente perché esse muovono dalla (solita) errata premessa: le AdSP svolgono attività di natura non economica³³.

Senonché, le AdSP sono articolazioni della amministrazione pubblica esentate dall'imposta sul reddito non per effetto di una deroga, ma di un principio di diritto tributario, accolto nell'art. 74 TUIR, quale «sistema di riferimento» della misura contestata, in relazione ad attività economiche e non economiche indissociabili. Il punto

²⁸ Cfr. *ex multis* Corte di giustizia, 8 settembre 2011, causa C-279/08 P, *Commissione c. Paesi Bassi*, ECLI:EU:C:2011:551, punto 62.

²⁹ Commissione, *Comunicazione*, cit., punto 34.

³⁰ Commissione, *Comunicazione*, cit., punto 36.

³¹ Corte di giustizia, 8 settembre 2011, cause riunite da C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e altri*, ECLI:EU:C:2011:550, punto 69 ss.

³² Cfr. sezione 15 «Aiuti a favore dei porti marittimi» del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del TFUE (come modificato dal regolamento (UE) 2017/1084) e l'esenzione dei c.d. investimenti «non problematici» nei porti (es. spese per opere di dragaggio e di apertura delle vie di accesso ai porti).

³³ Causa T-166/21, cit., punto 173.

evidentemente sottovalutato dal Tribunale è la cornice nella quale le AdSP svolgono l'attività economica. Che svolgano anche attività non economica è a tutti pacifico.

Al riguardo si ricordi, anzitutto, che l'art. 74 TUIR generalmente esclude dai soggetti imponibili le amministrazioni dello Stato e gli enti gestori del demanio collettivo, precisando che l'esercizio di funzioni statali non costituisce esercizio di attività commerciali. Dal canto suo, l'art. 73 sottopone a imposta sul reddito gli «enti pubblici che hanno per oggetto *esclusivo* o *principale* l'esercizio di attività commerciali», restando esclusi gli enti che hanno per oggetto l'esercizio di attività non commerciali (cioè che contraddistinguono gli enti pubblici non economici).

La collocazione delle AdSP tra i soggetti non imponibili riflette, pertanto, un principio basilare e informatore del «sistema di riferimento» della misura in questione³⁴.

Poiché l'esenzione non esprime alcuna «deroga» al sistema di riferimento, tenendo presente il complesso dell'attività di matrice pubblicistica svolta dalle AdSP quale emanazione dello Stato, l'art. 74 TUIR non crea discriminazioni e «selettività». Potrebbe farlo soltanto se enti di natura equivalente alle AdSP fossero sottoposti a imposta. Tali enti, tuttavia, non compaiono nel panorama di riferimento.

Il fatto che enti di natura diversa, attivi nel settore commerciale, siano sottoposti a imposta ovviamente non rileva ai fini della determinazione di situazioni comparabili. Il legame fisiologico e indissociabile tra le attività non economiche e quelle economiche delle AdSP poc'anzi evidenziato fa di queste ultime un ente *sui generis* non comparabile con enti che genericamente svolgono attività economica.

Tribunale e Commissione si soffermano molto sulla comparazione tra utili da canone e profitti di impresa, ma avrebbero dovuto soffermarsi anche sull'assenza di «imprese» concorrenti comparabili alle AdSP in termini di natura e funzioni. A ben vedere, la Commissione non propone neanche una chiara comparazione tra le AdSP e gli enti che dirigono, gestiscono e regolano i porti in altri Stati membri.

Invero, oltre che per le riferite specificità delle AdSP, ogni comparazione è ardua al cospetto della indissociabilità tra attività economica, risorse conseguite e funzione pubblica alle quali le prime due sono serventi.

La funzione pubblica azzerà in partenza ogni intento discriminatorio dello Stato italiano a favore delle AdSP e a detrimento di altre imprese prive di rapporto organico con esso. In altre parole, l'esenzione dall'IRES non è neanche una *misura selettiva* giustificabile alla luce della natura o della struttura generale del sistema in cui si inserisce³⁵. Essa è la naturale reazione dell'ordinamento al ruolo pubblicistico svolto dalle AdSP nell'esercizio di poteri delegati dallo Stato.

Non vale, dunque, l'argomento della Commissione, condiviso e reiterato in tutte le salse dal Tribunale³⁶, secondo cui l'attività economica è la sola che determina il sistema

³⁴ Vedi le osservazioni del Governo italiano in *Decisione*, cit., par. 168 ss.

³⁵ Corte di giustizia, 8 novembre 2011, causa C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, ECLI:EU:C:2011:598, punto 42 e giurisprudenza ivi citata.

³⁶ Causa T-166/21, cit., punto 150 ss.

di riferimento sul quale misurare selettività e vantaggio dinanzi all'imposizione fiscale. Non c'è dubbio che le AdSP svolgano attività economica, ma lo fanno – è bene ribadirlo – in un contesto tale da differenziarle da altri operatori economici; in un contesto, cioè, caratterizzato da attività rette da «principi di funzionamento peculiari che [le] differenziano nettamente dagli altri operatori economici» sottoposti all'imposta sul reddito delle società³⁷.

Poiché la comparazione con altre imprese è impraticabile in ragione della natura e delle funzioni delle AdSP, si è indotti a pensare che le Istituzioni dell'UE stanno leggendo questa vicenda con una lente politica che sfoca parecchio ciò che le norme unionali e nazionali invece delineano chiaramente.

4. *L'assenza di condizioni «concorrenziali»*. Un cenno finale merita la tesi, sostenuta da Commissione e Tribunale³⁸, secondo cui il regime sugli aiuti di Stato, volto a combattere misure che falsano o minacciano di falsare la concorrenza negli scambi intra-UE, sarebbe applicabile alle attività delle AdSP perché queste (*rectius*, i porti italiani) operano in situazioni concorrenziali.

Non c'è dubbio che il mercato rilevante delle operazioni e dei servizi portuali supera il singolo porto³⁹. Ciò è naturale conseguenza delle dinamiche di mercati globalizzati che si stagliano su spazi senza confini, quali sono i mari, e vedono i porti operare come “porte girevoli” nel passaggio di merci e servizi da e verso terra.

Senonché, è altrettanto indubbio che i porti italiani, in questo scenario e nel campo delle operazioni e dei servizi portuali, sono molto più in concorrenza con i porti del Nord Africa che con quelli europei⁴⁰.

Inoltre, molti enti gestori dei porti europei hanno natura privatistica, mentre l'Italia è priva di porti privati o soggetti privati con prerogative analoghe.

Ciononostante, il Tribunale ritiene che gli argomenti opposti in passato dalla Commissione a Belgio, Francia e Paesi Bassi a salvaguardia delle regole di concorrenza tra i porti europei siano opponibili anche all'Italia.

Si parla, tuttavia, di AdSP. Pertanto, poiché l'Italia ha forgiato le AdSP come sue *emanazioni*, sarebbe l'Italia, come Stato, a soggiacere, nell'esercizio di indissociabili attività *iure gestionis* e *iure imperii*, alle regole di concorrenza applicabili alle «imprese». Il che è da escludere sia in generale sia alla luce di quanto detto poc'anzi a proposito di natura, funzioni e poteri delle AdSP, nonché del nesso tra le loro attività e le risorse percepite attraverso i canoni e le tasse.

³⁷ Corte di giustizia, *Paint Graphos e altri*, cit., punto 55.

³⁸ Causa T-166/21, cit., punto 189 ss.

³⁹ Cfr. CARBONE, MUNARI, *I porti italiani e l'Europa*, Milano, 2019, *passim*.

⁴⁰ *Decisione*, cit., par. 156.