

## Approfondimento n. 20 – 18 settembre 2020

### Aiuti di Stato e tributi locali nel periodo dell'emergenza Covid-19

Simone Pellegrin, Michela Macalli<sup>1</sup>

#### Premessa

---

La normativa d'urgenza resa necessaria negli scorsi mesi a causa dell'emergenza epidemiologica ha previsto diverse misure di aiuto a favore dei contribuenti, con particolare riguardo ai soggetti titolari di attività produttive che hanno dovuto subire la chiusura forzata delle loro attività.

Alcuni commentatori hanno sollevato il dubbio circa la natura di "aiuto di Stato" di tali disposizioni: se così fosse, il mancato rispetto della particolare procedura richiesta dalle normative europee in materia, comporterebbe l'inefficacia dei provvedimenti comunali che li hanno adottati.

Il presente approfondimento, dopo alcune considerazioni generali sull'istituto, intende analizzare le singole disposizioni emergenziali in ambito tributario locale al fine di fornire una lettura circa la qualifica dell'aiuto in esse contenuto.

#### Definizione di "Aiuto di Stato"<sup>2</sup>

---

Per aiuto di Stato si intende **qualsiasi trasferimento di risorse pubbliche a favore di alcune imprese o produzioni che, attribuendo un vantaggio economico selettivo, è idoneo a falsare o minacciare di falsare la concorrenza**<sup>3</sup>. In altre parole, si tratta di **misure economicamente vantaggiose per le imprese beneficiarie, di origine pubblica, in grado di incidere sul commercio *intra* europeo**.

L'aiuto di Stato può avere diverse forme:

- contributo a fondo perduto;
- finanziamento a tasso agevolato;
- sconti sul valore di un immobile pubblico in vendita;
- esenzioni da imposte o tasse;
- investimenti con capitali di rischio pubblici.

Proprio a causa di questa distorsione del mercato, gli aiuti di Stato sono vietati in generale dalla normativa europea (*artt. 107-108 Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea*). Fa eccezione il caso

---

<sup>1</sup> Titolare dello Studio "Consulenza Tributaria Facile", esperta in tributi locali, ed autrice di pubblicazioni giuridiche.

<sup>2</sup> Le informazioni qui fornite sono state tratte dal sito istituzionale del Dipartimento per le Politiche Europee istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri e dal Manuale sugli aiuti di Stato per le Camere di Commercio venete ed enti controllati, redatto dagli Avv.ti A. Cevese, A. Santoro e S. La Barbera, 30/06/2018.

<sup>3</sup> Come si vedrà, la concorrenza deve essere intesa sul mercato economico europeo, ossia tra operatori operanti nei diversi Stati membri e dunque sarà dirimente nel considerare le diverse agevolazioni previste nell'ordinamento italiano di cui si dirà considerato che le misure di sostegno COVID sono generalizzate sul Territorio nazionale (ad es. quelle TARI previste da una deliberazione ARERA sono valide per tutti i Comuni italiani).

in cui tali aiuti consentano di realizzare obiettivi di comune interesse (servizi di interesse economico generale, coesione sociale e regionale, occupazione, ricerca e sviluppo, sviluppo sostenibile, promozione della diversità culturale, ecc.) e rappresentino il giusto strumento per correggere taluni “fallimenti del mercato”.

Dall'elenco sopra riportato emerge come le condizioni secondo le quali un intervento pubblico possa essere qualificato come aiuto di Stato possono avere esiti diversi. A tal proposito, la Commissione Europea<sup>4</sup>, competente a individuare il giusto equilibrio tra gli effetti negativi sulla concorrenza e gli effetti positivi in termini di comune interesse, ha cercato di fare chiarezza e, nella *Comunicazione della commissione europea sulla nozione di aiuti di stato di cui all'art. 107 par. 1 TFUE, 2016, GUUE C262/2016*, ha precisato gli elementi utili per distinguere le ipotesi di aiuto di Stato da altre forme di sostegno pubblico alle imprese:

- **presenza di un'impresa:** i beneficiari devono essere entità che esercitano attività economicamente rilevanti, soggetti che producono o scambiano beni o servizi, indipendentemente dal perseguimento di uno scopo lucrativo o non lucrativo;
- **imputabilità della misura allo Stato e finanziamento tramite risorse statali:** l'aiuto deve essere comunque pubblico, e cioè imputato o imputabile, anche indirettamente, allo Stato. Sussiste trasferimento di risorse pubbliche quando vi è un passaggio concreto di fondi dall'ente pubblico a quello beneficiario, ma anche quando un ente pubblico rinuncia a entrate;
- **vantaggio per le imprese:** l'aiuto pubblico è concesso senza corrispettivo, e quindi crea un vantaggio economico a favore dei beneficiari direttamente o indirettamente monetizzabile;
- **selettività:** sussiste aiuto di Stato se è destinato solamente ad alcune imprese o ad alcuni settori economici o quanto l'applicazione del regime di aiuti è limitata ad una parte del territorio dello Stato membro;
- **incidenza sugli scambi fra Stati membri e sulla concorrenza:** tale situazione si verifica quando il beneficiario dell'aiuto esercita un'attività economica operando su un mercato in cui esistono scambi commerciali fra Stati membri.

Rispetto a quest'ultimo elemento si evidenzia una significativa conseguenza: non comporta incompatibilità con il mercato comune l'aiuto concesso a favore di produzioni che non hanno riscontro in altri Paesi, essendone automaticamente esclusa la concorrenza. Si rileva fin da ora che tale ultima caratteristica sarà rilevante al fine di chiarire se l'aiuto economico disposto dalle normative interne emanate per far fronte all'emergenza Covid19 sia o meno da considerare aiuti di Stato.

### **Misure temporanee per far fronte all'emergenza Covid19**

---

Con il *Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 (2020/C 91 I/01)*, approvato il 19/03/2020 e successivamente emendato nel mese di aprile, la Commissione europea ha fornito indicazioni agli Stati membri allo scopo di permettere loro di individuare aiuti di Stato idonei a garantire che le imprese dispongano di liquidità sufficienti per preservare la continuità dell'attività economica durante e dopo l'emergenza epidemiologica.

---

<sup>4</sup> Composta da un delegato per ogni Stato membro, con sede a Bruxelles, la Commissione Europea è l'organo esecutivo dell'Unione Europea, svolgendo la funzione, tra le altre, di vigilanza sull'applicazione dei trattati europei. Detiene altresì il potere di iniziativa legislativa, ossia la facoltà di proporre norme da sottoporre alla decisione del Parlamento Europeo. Alla Commissione Europea sono notificati da parte degli Stati membri tutti i progetti di norma che prevedono concessioni di nuovi benefici, affinché sia avviato il procedimento di verifica sulla compatibilità del progetto di aiuto con le norme europee.

Tra i diversi tipi di aiuti ammessi, si evidenzia, per quanto qui di interesse, quello riguardante il “Sostegno mirato sotto forma di differimento del pagamento delle imposte e/o di sospensione del versamento dei contributi previdenziali”<sup>5</sup>. Lo Stato membro che decida di prevedere un simile aiuto ha la possibilità quindi di concedere differimenti del pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali per i settori, le regioni o i tipi di imprese particolarmente colpiti dalla pandemia, in modo da ridurre i vincoli di liquidità cui devono far fronte le imprese e da preservare l'occupazione.

Per quanto riguarda l'Italia, la Commissione Europea, con la decisione *State Aid SA.57021*, ha approvato specificatamente una serie di regimi di aiuti a sostegno delle imprese e dei lavoratori autonomi colpiti dalla pandemia, i quali sono stati normati agli artt. 54-60 del **D.L. 34/2020 (D.L. Rilancio)**. Si tratta precisamente delle seguenti fattispecie:

- aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali (art. 54);
- aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese (art. 55);
- aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti alle imprese (art. 56);
- aiuti alle imprese per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19 (art. 57);
- aiuti alle imprese per gli investimenti per le infrastrutture di prova e upscaling (art. 58);
- aiuti alle imprese agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19 (art. 59);
- aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19 (art. 60).

Appare evidente che il Regime Quadro mira ad alleggerire i vincoli di liquidità delle imprese, facilitando l'accesso a finanziamenti esterni, a potenziare ed accelerare la ricerca scientifica e gli investimenti destinati alla produzione di prodotti che possano contrastare la diffusione della pandemia, nonché a preservare l'occupazione<sup>6</sup>.

Degno di rilevanza è infine il fatto che la Commissione Europea coglie l'occasione di specificare, al punto 3.2 “*Existence of State aid*” dello *State Aid SA.5702*, come il vantaggio derivante dall'aiuto di Stato sia selettivo (perchè concesso solo a determinate imprese, lavoratori autonomi e imprese familiari che esercitano attività artigianali o di altro tipo e società di persone o associazioni che esercitano regolarmente un'attività economiche) e sia in grado di falsare la concorrenza, poiché

---

<sup>5</sup> Si elencano, per completezza, anche le altre tipologie:

- sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali selettive e acconti;
- garanzie di Stato per prestiti bancari contratti dalle imprese;
- prestiti pubblici agevolati alle imprese;
- garanzie per le banche che veicolano gli aiuti di Stato all'economia reale;
- assicurazione del credito all'esportazione a breve termine;
- sostegno per le attività di ricerca e sviluppo connesse al coronavirus;
- sostegno alla costruzione e all'ammodernamento di impianti di prova;
- sostegno alla produzione di prodotti per far fronte alla pandemia di coronavirus
- sostegno mirato sotto forma di sovvenzioni salariali per i dipendenti:

<sup>6</sup> Al punto 3.3, par. 38 dello *State Aid SA.57021* si legge infatti: “*The Regime Quadro consists of several measures which have different purposes. It aims at: (i) easing the liquidity constraints of businesses and facilitating the access of firms to external finance at a time when the normal functioning of credit markets is severely disturbed by the COVID-19 outbreak; (ii) enhancing and accelerating COVID-19 relevant research, investment into testing and upscaling infrastructure and the production of COVID-19 relevant products to address the current emergency health crisis; and (iii) preserving employment.*”.

rafforza la posizione concorrenziale dei suoi beneficiari, interessando anche il commercio tra gli Stati membri, in quanto tali soggetti attivi in settori in cui esiste il commercio all'interno dell'Unione<sup>7</sup>.

## Norme di riferimento

---

- **Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE)**
  - **Art. 107**
  - **Art. 108**
- **D.L. 34/2020 "Rilancio"**
  - **Art. 53** Deroga al divieto di concessione di aiuti di Stato a imprese beneficiarie di aiuti di Stato illegali non rimborsati;
  - **Art. 54** Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali;
  - **Art. 55** Aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese;
  - **Art. 56** Aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti alle imprese;
  - **Art. 57** Aiuti alle imprese per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19;
  - **Art. 58** Aiuti alle imprese per gli investimenti per le infrastrutture di prova e *upscaling*;
  - **Art. 59** Aiuti alle imprese agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19;
  - **Art. 60** Aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19;
  - **Art. 61** Disposizioni comuni;
  - **Art. 62** Disposizioni finanziarie;
  - **Art. 63** Adempimenti relativi alla registrazione degli aiuti.
- **Legge 234/2012**
  - **Art. 52** Registro nazionale degli aiuti di Stato
- **Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico del 31/05/2017 n. 115**
- **State Aid SA.57021**

Leggendo trasversalmente le norme e considerandone il tenore letterale, si intuisce come si sia in presenza di aiuti di Stato quando un ente emette uno **specifico provvedimento** a favore di un **destinatario individuato**. La norma, facendo richiamo ad esempio agli importi massimi erogabili a favore della singola impresa (come nell'art. 54 co. 1) o riferendosi alla dichiarazione fiscale relativa all'annualità 2020 (art. 61 co. 2), lascia intendere infatti che simili aiuti non si configurano a favore della generalità degli operatori economici in modo indistinto.

La previsione di aiuti di Stato è altresì sottoposta ad una particolare procedura, indicata dall'art. 52 L. 234/2012 e dal D.M. 115/2017, la quale costituisce **condizione legale di efficacia del provvedimento** e che può essere così schematizzata:

---

<sup>7</sup> Si legge infatti: "(33) [...] *The Regime Quadro thus relieves those beneficiaries of costs which they would have had to bear under normal market conditions.*

(34) *The advantage granted by the scheme is selective, since it is awarded only to certain undertakings, in particular SMEs and large enterprises and self-employed persons and family businesses engaged in craft or other activities and partnerships or associations regularly engaged in an economic activity, with the exclusion of undertakings of the financial sector.*

(35) *The scheme is liable to distort competition, since it strengthens the competitive position of its beneficiaries. It also affects trade between Member States, since those beneficiaries are active in sectors in which intra-Union trade exists."*

1. i soggetti pubblici che concedono o gestiscono gli aiuti devono **trasmettere le relative informazioni alla banca di dati istituita presso il Ministero dello sviluppo economico** (art. 52 co. 1 L. 234/2012), procedendo quindi con la **registrazione nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA)** del provvedimento che concede tali aiuti (art. 8 co. 1 D.M. 115/2017);
2. l'avvenuta registrazione è certificata attraverso l'attribuzione di uno specifico codice identificativo "Codice Aiuto RNA – CAR" (art. 8 co. 3 D.M. 115/2017);
3. prima di concedere gli aiuti, il soggetto concedente deve effettuare le **verifiche propedeutiche** nel RNA volte ad evitare aiuti illegali (art. 13 D.M. 115/2017);
4. una volta effettuate tali verifiche e prima di procedere con la concessione, l'ente concedente è tenuto alla **registrazione dell'aiuto individuale**, il quale sarà identificato con uno specifico codice "Codice Concessione RNA – COR" (art. 9 D.M. 115/2017)
5. l'ente concedente deve infine esplicitare nel singolo provvedimento di concessione dell'aiuto di aver svolto la procedura di cui ai punti precedenti (art. 9 D.M. 115/2017).

Come anticipato in premessa, il rispetto di tale procedura ha fatto sorgere il dubbio circa la legittimità degli atti adottati dai Comuni che hanno previsto aiuti a favore di determinati operatori economici, posti a carico del bilancio dell'ente, concessi sottoforma di agevolazioni fiscali o di contributi economici, per far fronte alle loro difficoltà economiche a causa dell'emergenza Covid-19, qualora non abbiano provveduto alla registrazione dell'aiuto nel RNA.

Si rileva in ogni caso che gli adempimenti posti dalle norme appena richiamate sono stati correttamente seguiti dallo Stato italiano, il quale, come detto, ha ottenuto l'approvazione da parte della Commissione Europea di quattro regimi di aiuti confluiti poi nel D.L. 34/2020.

## **Gli aiuti di Stato e i tributi locali**

---

- **Esenzioni IMU per i settori del turismo e dello spettacolo (art. 177 D.L. 34/2020; art. 78 D.L. 104/2020)**

Dato il dettato normativo, la presente fattispecie richiamata non rientra tra le ipotesi di aiuto di Stato che lo *State Aid* approvato della Commissione Europea prevede<sup>8</sup>.

Tuttavia, la previsione agevolativa a favore di un determinato settore di operatori economici può far supporre che anche una simile previsione ricada nell'ambito degli Aiuti di Stato.

A parere di chi scrive tuttavia, non deve essere dimenticato che una delle caratteristiche dell'aiuto di Stato desumibile dall'art. 107 TFUE – come per altro evidenziato dalla Comunicazione della Commissione Europea C262/2016 sopra richiamata e poi specificato nello *State Aid* SA.57021 – è la sussistenza di un impatto sulla concorrenza tra gli operatori economici coinvolti, con riguardo al mercato unionale. Appare evidente che, essendo tale esonero previsto per categorie di operatori individuate e applicato indistintamente a tutte le imprese rientranti in tali categorie, non sussistono, a nostro avviso, distorsioni della concorrenza tra gli operatori destinatari.

---

<sup>8</sup> Una precisazione. All'indirizzo <http://www.politicheeuropee.gov.it/it/attivita/aiuti-di-stato/misure-temporanee-covid-19/aiuti-a-sostegno-delleconomia-italiana/> viene specificato che, tra gli altri, rientri tra gli aiuti di Stato approvati dalla Commissione Europea anche l'esenzione dall'imposta municipale unica (IMU) sugli immobili turistici adibiti ad attività commerciali, compresi i centri benessere e gli stabilimenti balneari. Tuttavia, leggendo il testo dello *State Aid* SA.57021, tra esenzione non risulta. Nel testo reso noto dalla Commissione Europea infatti sono solo le fattispecie di cui agli art. 54-60 D.L. 34/2020 ad essere stati presi in considerazione e approvati.

A ciò si aggiunga una mancanza di potestà decisionale da parte degli Enti locali. La disposizione infatti è stabilita dalla norma e non lascia spazio ai Comuni in merito alla scelta dell'applicazione o meno dell'esenzione. Ne discende quindi che, se – ma come detto tale tesi non è condivisibile – tale esenzione fosse da considerarsi aiuto di Stato, gli oneri riguardanti il rispetto della procedura di comunicazione alla Commissione Europea, di verifica preventiva e di registrazione dell'aiuto nel RNA sarebbe da imputare al Legislatore e non certo all'ente locale che si vede "imposta" tale misura agevolativa e che, si aggiunga, non è tenuto ad emettere alcun provvedimento a riguardo. Affinché l'esenzione venga applicata, non è infatti necessario che il Comune approvi in Consiglio Comunale alcuna disposizione, così come non è tenuto ad emettere alcun provvedimento a favore dei soggetti che beneficerebbero di tale esenzione<sup>9</sup>.

Manca inoltre il requisito – essenziale – della selettività, in quanto l'esenzione compete a tutti gli operatori dei settori individuati dalla norma e non è applicata a favore di operatori specificatamente individuati. In altre parole, l'esonero dal versamento IMU non è disposto a favore dell'impresa A, a scapito dell'impresa B che invece resta tenuta al suo versamento, con conseguente disparità di trattamento economico-fiscale tra le due, ma è disposto indistintamente sia a favore dell'impresa A che dell'impresa B. Ciò fa dunque propendere per l'esclusione di tale fattispecie dalla definizione di aiuto di Stato, non potendosi configurare, a nostro avviso, una distorsione della concorrenza all'interno del settore.

A ciò si aggiunga che la concorrenza eventualmente distorta dall'aiuto economico è quella presente sul mercato comune (ossia europeo): pare evidente quindi che – facendo un esempio concreto – l'esercente di un bed&breakfast della città di Milano, non può considerarsi concorrente di un bed&breakfast che svolge la propria attività in un altro paese dell'Unione Europea.

Ricordando poi quanto stabilito all'art. 62 D.L. 34/2020, secondo il quale "*Le amministrazioni interessate provvedono all'attuazione degli articoli da 54 a 61 a valere sulle risorse dei rispettivi bilanci*", giova evidenziare che l'art. 177 co. 2 D.L. 34/2020 istituisce un fondo al fine di ristorare i Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dall'applicazione dell'esenzione, con la conseguenza che i Comuni non saranno tenuti a coprire tale minore entrata con risorse proprie derivanti da maggiori entrate o variazioni di spesa. Anche tale circostanza conferma che la fattispecie in commento è da ritenersi esclusa dalle ipotesi di aiuto di Stato.

- **Esonero versamento TOSAP e COSAP per gli esercenti di esercizi pubblici e ambulanti (art. 181 D.L. 34/2020; art. 109 D.L. 104/2020)**

Come per l'ipotesi precedente, pur non rientrando specificatamente tra le ipotesi di aiuto di Stato approvate dalla Commissione Europea, questa fattispecie permette di favorire una determinata tipologia di operatori economici. Tuttavia, esattamente come detto sopra, a nostro parere, non viene a generarsi una disparità di trattamento rispetto ad altri operatori. Appare evidente che, essendo tale esonero previsto per categorie di operatori individuate e applicato indistintamente a tutte le imprese rientranti in tali categorie, non si configurano distorsioni della concorrenza tra gli operatori destinatari.

Neppure tale esonero può comportare una distorsione della concorrenza nei confronti di operatori economici diversi da quelli individuati dalla norma, esclusi dall'esonero del versamento. Si pensi ad es. alle imprese edili titolari delle concessioni di occupazione del suolo con impalcature e ponteggi.

---

<sup>9</sup> Pare ovvio precisare che la delibera (ad es. di approvazione delle aliquote IMU) che dovesse prevedere tale esenzione non ha altro scopo se non quello di richiamare la disposizione normativa in tema, dovendola applicare anche in caso di mancata menzione.

Considerata la diversa attività svolta, non possono certamente configurarsi profili di concorrenza tra i soggetti richiamati, con la conseguenza che l'esonero dai versamenti per gli esercenti di pubblici servizi non configura distorsioni del mercato.

Si devono poi richiamare le medesime considerazioni svolte in precedenza. In primo luogo, si tratta di una esenzione imposta dalla legge, per cui non vi è discrezione da parte dell'Ente e anche ammettendo di voler considerare tale fattispecie tra quelle degli aiuti di Stato, è evidente che avrebbe dovuto essere il Legislatore che avrebbe dovuto adempiere agli oneri richiesti in materia della normativa, dato che nulla può decidere l'Ente locale in merito; in secondo luogo, non viene emesso alcun provvedimento a favore del singolo operatore economico e neppure è necessaria una deliberazione concernente l'esenzione in generale; in terzo luogo, è istituito un fondo di ristoro (art. 181 co. 5 D.L. 34/2020), che non comporta la necessità di copertura della minore entrata con risorse derivanti da riduzione di spesa.

Tutte le considerazioni svolte dunque portano ad escludere che le esenzioni COSAP/TOSAP previste dal D.L. 34/2020 siano configurabili come aiuto di Stato e è quindi da escludere l'invalidità degli atti nei quali eventualmente sono state richiamate.

Un accenno infine al caso di previsione di esenzione COSAP o riduzione TOSAP per i mesi marzo-aprile che – come più volte evidenziato nelle nostre news e negli approfondimenti – non sono stati considerati nella normativa di riferimento (si ricordi che il periodo di esonero dal versamento è previsto dal 1° maggio al 31 dicembre) e la cui applicazione era rimessa alle decisioni del singolo ente. A parere di chi scrive, anche questo caso dovrebbe essere escluso dalla fattispecie aiuto di Stato, valendo le considerazioni svolte sopra: l'eventuale beneficio concesso per i mesi marzo-aprile ha avuto validità nei confronti della generalità degli operatori economici operanti nei settori individuati dalla legge e non a favore solo di alcuni di essi, con la conseguenza che tra un operatore ed un altro non si è configurata una distorsione della concorrenza.

- **Agevolazioni TARI per le utenze non domestiche (Deliberazione ARERA 158/2020/R/Rif)**

Come già avuto modo di argomentare (si veda l'Approfondimento n. 9 "*Riduzioni TARI definite da ARERA: le soluzioni per i Comuni*"), nell'applicare le riduzioni TARI i Comuni hanno differenti possibilità.

Gli Enti possono in primo luogo aderire a quanto stabilito da ARERA, disciplinando le riduzioni tariffarie ed intervenendo sul coefficiente Kd della tariffa. Stante le criticità che tale scelta comporta a suo tempo evidenziate nell'Approfondimento richiamato, la modalità di attuazione più coerente con la disciplina ARERA pare essere quella di applicare puntualmente una riduzione utenza per utenza, previa presentazione di idonea documentazione da parte dell'utente interessato ad ottenere la riduzione sul tributo.

I Comuni hanno poi la possibilità di prevedere riduzioni tariffarie basate sulla minor potenzialità di produzione dei rifiuti, senza intervenire sul coefficiente Kd. Con questa soluzione, l'Ente avrà la possibilità di determinare una tariffa unica per ciascuna categoria, senza aver necessità di considerare il periodo di effettivo svolgimento dell'attività produttiva.

Per entrambe le ipotesi, si tratterebbe di un beneficio riconosciuto a favore di un determinato soggetto/categoria di utenti, con conseguente soddisfacimento del requisito della selettività che la Commissione Europea ha previsto come sussistente in caso di aiuti di Stato.

Deve tuttavia essere ricordato che il principio posto alla base di simili riduzioni, non è quello di attribuire ai destinatari un beneficio economico in sé (al fine di favorirne l'attività economica), ma è

quello di applicare una tariffa ridotta corrispondente alla minore produzione di rifiuti dovuta al periodo di inoperatività delle attività produttive a causa del periodo di chiusura.

La terza soluzione permette ai Comuni di stabilire tariffe TARI ridotte tenendo in considerazione anche altri elementi, oltre alla potenziale produzione dei rifiuti, rientrando quindi nella più generica potestà regolamentare in materia riconosciuta dall'art. 1 co. 660 L. 147/2013. Questo tipo di scelta però necessita che la relativa copertura sia disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa e sia assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del Comune. Tuttavia, come si ha avuto modo di notare in alcune nostri precedenti interventi, i Comuni hanno visto nel Fondo funzioni fondamentali (art. 106 D.L. 34/2020) il giusto strumento per fronteggiare l'impatto negativo dovuto all'emergenza sanitaria sui propri bilanci e sul contesto sociale del territorio. Non si può infatti negare che l'individuazione delle misure necessarie per far fronte alle emergenze della cittadinanza causate da eventi non governabili dai cittadini e dunque a loro non riconducibili, rientri tra le funzioni fondamentali di un Ente locale.

Indipendentemente dalla scelta operata tra le opzioni individuate da ARERA, appare evidente che i Comuni si siano conformati a quanto emanato dell'Autorità nella Deliberazione n. 158/2020, la quale – indipendentemente dall'impugnazione dinnanzi al T.A.R. promossa da alcuni Enti Locali – mantiene un certo grado di vincolatività nei confronti dei Comuni, considerato il ruolo da essa svolto nell'anno in corso in materia di TARI. Nel disciplinare le agevolazioni, i Comuni pertanto si sono mossi nel rispetto dei criteri generali posti da ARERA, analogamente a quanto fatto in ambito di regolamentazione di altre agevolazioni previste dalla norma ma la cui potestà è a loro rimessa.

I Comuni quindi non hanno autonomamente deciso di applicare tali riduzioni ma si sono di fatto conformati all'indicazione vincolante di una Autorità pubblica che, in tema fase di interventi modificativi della TARI, ha di fatto sostituito il Legislatore. Infatti, le deliberazioni in materia di redazione del piano finanziario, ad esempio, hanno una valenza obbligatoria e i Comuni non hanno possibilità di scelta in merito.

Anche in questo ambito, a nostro parere, possono dunque richiamarsi le conclusioni cui si è giunti per le fattispecie precedenti.

Non è poi da trascurare il fatto che alla base dell'applicazione delle agevolazioni, stante il generale principio che caratterizza l'applicazione della TARI del "chi inquina paga", i Comuni hanno tenuto in considerazione sia il criterio generale della effettiva riduzione della quantità di rifiuti prodotti dalle utenze non domestiche che nei primi mesi dell'anno sono state costrette a chiudere, sia la necessità di riconoscere un trattamento di favore nei confronti di tutte quelle attività produttive che hanno subito una perdita di fatturato per una causa a loro non imputabile.

- **Riduzione del 20% in caso di addebito diretto dei tributi in conto corrente (art. 118 ter D.L. 34/2020)**

Pur avendo già evidenziato perplessità circa tale agevolazione (si veda la nostra news "*Riduzione dei tributi se versati con addebito su conto corrente: approvato l'emendamento*" del 2/07/2020) non si può ritenere che una simile riduzione, qualora disposta dal Comune, configuri aiuto di Stato. Ciò in quanto, da una parte viene applicata a favore della generalità dei contribuenti, senza quindi l'emanazione di un provvedimento *ad hoc* a favore di alcuni di essi, e dall'altra perché si rivolge anche ai soggetti passivi persone fisiche e non esclusivamente a favore delle imprese per le quali potrebbero generarsi profili di distorsione della concorrenza.



Certo è che, anche in questo caso, è necessario un atto dell'Ente che disponga a riguardo. Non si rilevano tuttavia profili di inefficacia dell'atto dato che, non configurandosi aiuto di Stato, la procedura di comunicazione e registrazione nel RNA non pare necessaria.

## Conclusioni

---

Alla luce di quanto sopra esposto, in linea generale, le argomentazioni sopra esposte portano a concludere che le esenzioni, le agevolazioni o le riduzioni stabilite dagli Enti locali non possano configurarsi come aiuti di Stato.

Tralasciando per un attimo le ipotesi agevolative commentate in precedenza e focalizzando l'attenzione sulla generale potestà regolamentare dei Comuni in materia tributaria, pare evidente che per analogia tutte le esenzioni ed agevolazioni applicabili potrebbero rientrare nella definizione di aiuto di Stato. Si pensi ad es. alla previsione di una aliquota agevolata IMU per i negozi del centro storico o ancora alla riduzione TARI per gli alberghi che effettuano una apertura solo stagionale.

Non si dimentichi poi che sussiste una riserva di legge in merito all'istituzione dei tributi locali, essendo dunque solo il Legislatore il soggetto che ha il potere di intervenire concretamente in materia; mentre gli enti locali mantengono il mero potere di "gestire" i tributi così da poter prevederne l'applicazione concreta in riferimento al proprio specifico territorio e nel rispetto dei principi generali di capacità contributiva e di equità tra i contribuenti.

In altre parole, le esenzioni e le riduzioni sono sì lasciate alla discrezionalità dei Comuni ma pur sempre nei limiti stabiliti dalle norme di riferimento, le quali, se sono volte ad istituire veri e propri aiuti di Stato, devono a loro volta essere oggetto della procedura di comunicazione alla Commissione Europea di cui si è detto in precedenza, prodromica all'emanazione della disposizione normativa che prevede tali riduzioni o agevolazioni tributarie. Ne consegue che verrebbe meno la responsabilità diretta dei Comuni nell'applicazione di tali misure, la cui previsione è dunque in molti casi prettamente legislativa e non meramente regolamentare.

C'è di più. Stabilendo tali facilitazioni, il Comune non provvede a favore di un solo operatore economico (ad es. una singola impresa) bensì di una generalità di soggetti (talvolta anche tutti i contribuenti, persone fisiche comprese). Ciò si pone in netto contrasto con una delle caratteristiche degli aiuti di stato, ossia la selettività che comporta la specifica individuazione dei singoli destinatari, messa più volte in evidenza della stessa Commissione Europea.

Per contro, le riduzioni presenti in questo approfondimento, come visto, fanno riferimento a misure agevolative rivolte alla generalità degli operatori del settore, senza distinzioni e sono altresì legate inscindibilmente a specifici requisiti o condizioni che tali soggetti presentano e che invece non sono presenti negli altri operatori.

Infine, deve sempre essere ricordato che i profili di concorrenza per i quali gli aiuti di Stato sono tendenzialmente vietati, riguardano propriamente il mercato europeo. Pertanto, le agevolazioni introdotte a livello locale dai Comuni, per poter rientrare nella definizione di aiuto di Stato dovrebbero essere idonei a generare situazioni di vantaggio economico rilevante anche oltre i confini nazionali: circostanza che, nel concreto, difficilmente, e non mai, si vede realizzata.