DECIZIA COMISIEI

din 19 decembrie 2012

privind ajutorul de stat SA.20829 [C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)] Schemă privind scutirea de la plata impozitului municipal pe bunuri imobile, acordată în cazul bunurilor imobile folosite de către entități necomerciale în scopuri specifice aplicată de Italia

[notificat cu numărul C(2012) 9461]

(Numai versiunea în limba engleză este autentică)

(Text cu relevanță pentru SEE)

(2013/284/UE)

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 108 alineatul (2) primul paragraf,

având în vedere Acordul privind Spațiul Economic European, în special articolul 62 alineatul (1) litera (a),

după ce părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în conformitate cu dispozițiile menționate anterior [1] și ținând seama de observațiile acestora,

întrucât:

1. PROCEDURA

(1) În 2006, Comisia a primit o serie de plângeri având ca obiect, în principal, două scheme, una referitoare la o scutire de la plata impozitului municipal pe bunuri imobile, iar cealaltă privind o reducere a impozitului pe profit. Mai precis, cele două scheme au vizat:

(a) o scutire de la plata impozitului municipal pe bunuri imobile („*imposta comunale sugli immobili*", denumită în continuare „ICI"), acordată bunurilor imobile folosite de către entități necomerciale și destinate exclusiv desfășurării unor activități legate de asistența socială, bunăstare, sănătate, cultură, educație, agrement, cazare, sport și religie [articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504 din 30 decembrie 1992];

(b) o reducere cu 50 % a impozitului pe profit acordată entităților enumerate la articolul 6 din Decretul prezidențial nr. 601 din 29 septembrie 1973 – în principal organizații de asistență socială, instituții de educație și cercetare fără scop lucrativ, instituții caritabile și de învățământ (inclusiv instituții ecleziastice). Această dispoziție vizează și entitățile din domeniul locuințelor sociale, precum și fundațiile și asociațiile culturale.

(2) Ca urmare a plângerilor primite în legătură cu scutirea de ICI menționată mai sus, la 5 mai 2006 Comisia a transmis autorităților italiene o solicitare inițială de informații. Ținând seama de informațiile transmise de Italia la data de 6 iunie 2006 și ca urmare a intrării în vigoare a unor modificări la legislația privind ICI, Comisia a informat reclamanții prin scrisoarea din 8 august 2006 că, în baza unei analize preliminare, nu există motive pentru continuarea investigației.

(3) Cu toate acestea, prin scrisoarea din 24 octombrie 2006, reclamanții au subliniat din nou că scutirea de ICI acordată entităților necomerciale încalcă articolul 107 alineatul (1) din tratat. Prin scrisoarea din 14 noiembrie 2006, Comisia i-a informat că, pe baza informațiilor disponibile, nu există motive pentru continuarea investigației privind scutirea de ICI.

(4) În ianuarie și în septembrie 2007, Comisia a primit alte scrisori din partea reclamanților în legătură cu scutirea de ICI. În scrisoarea din 12 septembrie 2007, aceștia au atras atenția Comisiei asupra articolului 149 din Codul privind impozitul pe venit („*Testo Unico delle Imposte sui Redditi*", denumit în continuare „TUIR") aprobat prin Decretul prezidențial nr. 917 din 22 decembrie 1986. În opinia lor, prin articolul respectiv s-a acordat un tratament fiscal favorabil exclusiv instituțiilor ecleziastice și cluburilor sportive de amatori.

(5) La 5 noiembrie 2007, Comisia a invitat autoritățile italiene și reclamanții să furnizeze mai multe informații despre toate presupusele dispoziții preferențiale citate de reclamanți. Autoritățile italiene au furnizat informațiile solicitate prin scrisorile din 3 decembrie 2007 și 30 aprilie 2008. Reclamanții au transmis informații suplimentare prin scrisoarea din 21 mai 2008.

(6) La 20 octombrie 2008, reclamanții au transmis o scrisoare de punere în întârziere (articolul 265 din tratat), solicitând Comisiei să deschidă procedura oficială de investigare și să adopte o decizie oficială cu privire la plângerile lor.

[1] JO C 348, 21.12.2010, p. 17.

(7) La 24 noiembrie 2008, Comisia a transmis autorităților italiene o nouă solicitare de informații, la care acestea au răspuns prin scrisoarea din 8 decembrie 2008.

(8) Prin scrisoarea din 19 decembrie 2008, Comisia a informat reclamanții că, în urma unei analize preliminare, consideră că măsurile nu par a constitui ajutor de stat și că, în consecință, nu este necesară continuarea investigației.

(9) La 26 ianuarie 2009, Ministerul de Finanțe din Italia a emis „*Circolare 2/DF*" (denumită în continuare „circulara") pentru a clarifica în continuare sfera de aplicare a scutirii de ICI acordată entităților necomerciale. La 2 martie 2009, reclamanții s-au adresat Comisiei în scris exprimându-și nemulțumirea față de legislația în vigoare și criticând circulara.

(10) Prin e-mailul din 11 ianuarie 2010, reclamanții au solicitat din nou Comisiei să inițieze procedura oficială de investigare, ținând seama chiar de conținutul circularei. La 15 februarie 2010, Comisia, după ce a luat notă de circulară, a transmis reclamanților o scrisoare prin care a confirmat argumentele prezentate în scrisoarea lor din 19 decembrie 2008.

(11) La 26 aprilie 2010, doi reclamanți au depus la Tribunal, fiecare în nume propriu, o acțiune în anularea scrisorii Comisiei din 15 februarie 2010 ([2]). La cererea solicitanților, Tribunalul a dispus eliminarea de pe rol a cauzei la data de 18 noiembrie 2010 ([3]).

(12) Prin decizia din 12 octombrie 2010 (denumită în continuare „decizia de inițiere a procedurii"), Comisia a inițiat procedura oficială de investigare prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din tratat în legătură cu scutirea de la plata impozitului municipal pe bunuri imobile acordată bunurilor imobile folosite de către entități necomerciale în scopuri specifice și ținând seama de articolul 149 alineatul (4) din TUIR ([4]). La 21 decembrie 2010, decizia de inițiere a procedurii a fost publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* ([5]), invitând părțile interesate să prezinte observații.

(13) Prin scrisoarea din 10 noiembrie 2010, autoritățile italiene au solicitat Comisiei copii ale scrisorilor reclamanților transmise în perioada 2006-2010. Acestea au fost trimise Italiei la 2 decembrie 2010.

(14) În perioada 21 ianuarie - 4 aprilie 2011, Comisia a primit observații cu privire la decizia de inițiere a procedurii de la 80 de părți interesate, care sunt enumerate în anexa 1 la prezenta decizie.

(15) Prin scrisoarea din 2 martie 2011, Comisia a primit observațiile Italiei cu privire la decizia de inițiere a procedurii. Ulterior, Comisia a înaintat observațiile primite de la terți autorităților italiene, care au transmis răspunsul lor la 10 iunie 2011.

(16) La 19 iulie 2011 a avut loc o reuniune cu caracter tehnic între autoritățile italiene și Comisie.

(17) Prin scrisoarea din 15 februarie 2012, Italia a informat Comisia în legătură cu intenția sa de a adopta o nouă legislație privind impozitul municipal pe bunuri imobile și a anunțat că ICI a fost înlocuit de *Imposta Municipale Propria* (denumit în continuare „IMU") începând cu 1 ianuarie 2012.

(18) Ca urmare a adoptării de către Italia a Legii nr. 27 din 24 martie 2012, care a inclus dispoziții noi privind scutirea de IMU acordată entităților necomerciale care desfășoară activități specifice, însă a lăsat neclarificate o serie de aspecte care urmau să fie definite în viitoarea legislație de aplicare, Comisia a transmis autorităților italiene o solicitare de informații la 16 mai 2012.

([2]) A se vedea cauzele T-192/10, Ferracci/Comisia (JO C 179, 3.7.2010, p. 45) și T-193/10, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisia (JO C 179, 3.7.2010, p. 46).

([3]) JO C 30, 29.1.2011, p. 57.

([4]) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a concluzionat că o reducere cu 50 % a impozitului pe profit în temeiul articolului 6 din Decretul prezidențial nr. 601/73 ar putea genera ajutorul existent (punctul 18), menționând că va analiza această măsură în cadrul unei proceduri separate privind ajutorul existent, care a fost inițiată ulterior în februarie 2011. Entitățile enumerate la articolul 6 din Decretul nr. 601/73 sunt următoarele: (a) organizații și instituții de asistență socială, societăți de ajutor reciproc, organizații spitalicești, organizații de bunăstare socială și caritabile; (b) instituții de învățământ și instituții fără scop lucrativ pentru studii și experimente în interes public; organisme științifice, academii, fundații și asociații istorice, literare, științifice ce urmăresc exclusiv scopuri culturale; (c) organizații ale căror scopuri sunt asimilate prin lege unor scopuri caritabile și educaționale; și (c bis) instituțiile din domeniul locuințelor sociale și asociațiile acestora.

([5]) A se vedea nota de subsol 1.

(19) La 27 iunie 2012, Comisia a primit informații suplimentare de la reclamanți, inclusiv observațiile acestora în legătură cu noua legislație privind IMU. La 6 iulie 2012, acestea au fost înaintate Italiei pentru comentarii.

(20) Prin scrisoarea din 5 septembrie 2012, Italia a prezentat Comisiei informațiile solicitate și comentariile sale privind observațiile terților care i-au fost transmise la 6 iulie 2012.

(21) Ulterior, prin scrisoarea din 21 noiembrie 2012, autoritățile italiene au transmis Comisiei o copie a regulamentului de aplicare a IMU adoptat la 19 noiembrie 2012.

2. DESCRIEREA MĂSURILOR

2.1. Scutirea de la plata impozitului municipal pe bunurile imobile acordată entităților necomerciale

(22) În 1992, autoritățile italiene au introdus un impozit municipal pe bunurile imobile (ICI). După cum prevede Decretul legislativ nr. 504 din 30 decembrie 1992, toate persoanele fizice și juridice care dețin bunuri imobile (pe baza unui drept de proprietate, de uzufruct, de folosință, de ocupare sau de utilizare în sistem leasing) au obligația de a plăti acest impozit. Impozitul trebuie plătit atât de către rezidenți, cât și de către nerezidenți, indiferent de utilizarea dată bunului imobil, și se calculează pe baza valorii cadastrale.

(23) În temeiul articolului 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92, sunt scutite de plata ICI bunurile imobile folosite de către entitățile necomerciale exclusiv pentru servicii de asistență socială, bunăstare, sănătate, educație și cazare și pentru activități culturale, de agrement, sportive și religioase.

(24) În temeiul articolului 7 alineatul (2a) din Decretul-lege nr. 203 din 30 septembrie 2005 ([6]), scutirea prevăzută la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 se aplică activităților enumerate în acesta, chiar dacă sunt de natură comercială. În temeiul articolului 39 din Decretul-lege nr. 223 din 4 iulie 2006 ([7]), această scutire se aplică doar dacă activitățile respective nu sunt exclusiv de natură comercială.

([6]) Devenit Legea nr. 248 din 2 decembrie 2005.
([7]) Devenit Legea nr. 248 din 4 august 2006.

(25) Autoritățile italiene au explicat că scutirea de la plata impozitului municipal pe bunurile imobile prevăzută la articolul 7 alineatul (1) litera (i) se aplică doar în cazul îndeplinirii cumulative a două condiții:

i. bunul imobil trebuie să fie folosit de către entități necomerciale ([8]). Legea definește entitățile necomerciale drept entități publice și private care nu sunt societăți și ale căror activități nu sunt exclusiv sau în principal comerciale;

ii. bunul imobil trebuie folosit exclusiv pentru desfășurarea activităților enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i).

(26) În Circulara 2/DF din 26 ianuarie 2009, autoritățile italiene au clarificat ce entități pot fi considerate necomerciale, precum și caracteristicile pe care trebuie să le aibă activitățile derulate de către aceste entități pentru a avea dreptul la scutire.

(27) Circulara a precizat că entitățile necomerciale pot fi atât publice, cât și private. Mai exact, următoarele entități se consideră a fi necomerciale și publice: statul, regiunile, provinciile, municipalitățile, camerele de comerț, agențiile din domeniul sănătății, organismele publice înființate exclusiv în scopuri legate de bunăstarea socială, asistența socială și sănătate, entitățile publice ce desfășoară activități de natură neeconomică, organismele de bunăstare și asistență, universitățile și institutele de cercetare, precum și organismele speciale din domeniul serviciilor publice (fostele „IPAB"). Exemplele de organisme private necomerciale enumerate în circulară includ următoarele: asociațiile, fundațiile, comitetele, ONG-urile, cluburile sportive de amatori, organizațiile de voluntariat, organismele clasificate în scop fiscal ca organizații non-profit („ONLUS") și organismele ecleziastice aparținând Bisericii Catolice și altor ordine religioase.

(28) De asemenea, circulara a precizat că activitățile derulate într-un bun imobil scutit de ICI nu trebuie comercializate ([9]) - respectiv trebuie derulate doar pentru a răspunde unor nevoi sociale care nu sunt îndeplinite întotdeauna de structurile publice sau de operatorii comerciali privați.

([8]) Mai precis, articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 se referă la entitățile definite la articolul 87 alineatul (1) litera (c) [în prezent articolul 73] din Decretul prezidențial nr. 917/86. Definiția entităților necomerciale este inclusă în această ultimă dispoziție.
([9]) A se vedea punctul 5 din circulară.

(29) Circulara a cuprins mai multe criterii pentru fiecare dintre activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i), ceea ce a contribuit la stabilirea momentului în care fiecare dintre acestea ar trebui considerată ca nefiind exclusiv de natură comercială ([10]).

(30) ICI a fost înlocuit cu IMU începând cu 1 ianuarie 2012. Normele privind impozitul municipal pe bunurile imobile aplicat entităților necomerciale a fost modificat și pe parcursul anului 2012, după cum se explică în secțiunea 5.

2.2. **Articolul 149 din Codul privind impozitul pe venit**

(31) Articolul 149 este cuprins în titlul II, capitolul III din Codul privind impozitul pe venit (TUIR). Titlul II prevede normele privind impozitul pe profit, iar capitolul III cuprinde dispozițiile fiscale aplicabile entităților necomerciale, precum regulile de calcul al bazei impozabile și normele privind rata impozitării ([11]). Articolul 149 identifică acele condiții ce pot antrena pierderea „statutului de entitate necomercială”.

(32) În special, articolul 149 alineatul (1) din TUIR prevede că un organism necomercial își va pierde statutul dacă derulează în principal activități comerciale pe parcursul unei perioade fiscale complete.

(33) Articolul 149 alineatul (2) din TUIR definește „statutul comercial” al unei entități în funcție de măsura în care venitul obținut din activități comerciale este mai mare decât cel venitul obținut din activități instituționale și în funcție de măsura în care valoarea activelor fixe aferente activităților comerciale este mai ridicată decât valoarea activelor fixe aferente altor activități ([12]). Forma juridică adoptată de către entitățile respective nu are nicio influență asupra pierderii „statutului necomercial”.

(34) Articolul 149 alineatul (4) din TUIR prevede că dispozițiile de mai sus [respectiv articolul 149 alineatele (1) și (2) din TUIR] nu se aplică organismelor ecleziastice care au primit statut juridic civil sau cluburilor sportive de amatori.

3. **MOTIVELE INIȚIERII PROCEDURII OFICIALE DE INVESTIGARE**

(35) Comisia a inițiat procedura oficială de investigare privind scutirea de la plata impozitului municipal pe bunuri imobile (scutirea de ICI) acordată bunurilor imobile folosite de către entități necomerciale în scopuri specifice, deoarece aceasta părea că îndeplinește criteriile pentru a fi considerată ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat. De asemenea, Comisia a inițiat procedura oficială de investigare în legătură cu articolul 149 alineatul (4) din TUIR, conform căruia dispozițiile privind pierderea statutului necomercial nu se aplică organismelor ecleziastice și cluburilor sportive de amatori.

(36) Pentru a evalua dacă măsurile în cauză au fost selective, conform jurisprudenței constante ([13]), Comisia a identificat mai întâi regimul fiscal de referință pentru fiecare măsură, iar apoi a analizat dacă măsura se abate de la regimul respectiv, iar în acest caz, dacă abaterea este justificată de natura și structura generală a regimului fiscal.

([10]) De exemplu, după cum se indică deja în decizia de inițiere a procedurii, în domeniul sănătății și al activităților sociale circulara impune existența unui acord cu autoritățile publice. În ceea ce privește educația, circulara pare să impună respectarea principiilor fundamentale obligatorii pentru ca serviciile respective să fie considerate echivalente cu sistemul public, impunând, de asemenea, ca excedentul de exploatare să fie reinvestit în activitatea educațională. În ceea ce privește cinematografele, circulara impune ca operatorii să se limiteze la anumite segmente de piață (filme de interes cultural, filme care au primit un certificat de calitate, filme pentru copii) în cazul în care doresc să obțină scutirea de impozit. Același lucru este valabil și pentru serviciile de cazare în general, acestea fiind obligate să perceapă prețuri mai mici decât prețul pieței și să nu funcționeze ca hoteluri obișnuite.

([11]) A se vedea articolul 143 și următoarele din TUIR. În general, venitul total al entităților necomerciale este format din venitul din bunuri imobile și din capital și alte surse de venit (articolul 143 din TUIR). Cu condiția îndeplinirii acestor condiții specifice, entitățile necomerciale pot opta pentru sisteme simplificate de determinare a venitului (articolul 145 din TUIR).

([12]) Factorii ce pot fi folosiți pentru evaluare în temeiul articolului 149 alineatul (2) din TUIR sunt următorii: o valoare netă a activelor fixe aferente activităților comerciale mai ridicată decât valoarea netă a activelor fixe aferente altor activități; o valoare a venitului obținut din activități comerciale mai mare decât „valoarea normală” a bunurilor sau serviciilor aferente activităților instituționale; o valoare a veniturilor din activități comerciale mai mare decât cea a veniturilor din activități instituționale (precum contribuții, subvenții, donații și cotizații).

([13]) A se vedea, printre altele, cauza C-88/03, Portugalia/Comisia, Rec., 2006, p. I-7115, punctul 56, și cauza C-487/06 P, British Aggregates, Rec., 2008, p. I-10505, punctele 81-83.

(37) În ceea ce privește scutirea de ICI, Comisia a concluzionat că regimul de referință pentru evaluarea măsurii respective este chiar ICI. Prin acordarea unei scutiri pentru entitățile necomerciale care își folosesc bunurile imobile pentru activități specifice, unele dintre acestea fiind considerate economice, măsura se abate de la regimul de referință (conform căruia fiecare persoană juridică ce posedă bunuri imobile trebuie să plătească un impozit municipal corespunzător, indiferent de destinația acestora). Acordarea unei scutiri doar entităților necomerciale care desfășoară activități specifice cu o anumită valoare socială nu se consideră a fi justificată de natura și structura generală a regimului italian al impozitului municipal pe bunuri imobile.

(38) În ceea ce privește articolul 149 alineatul (4) din TUIR, Comisia a identificat impozitul pe venit ca regim de referință. Comisia a concluzionat că, la prima vedere, măsura este selectivă, întrucât pare să ofere doar organismelor ecleziastice și cluburilor sportive de amatori posibilitatea de a-și menține statutul necomercial, chiar dacă nu mai sunt considerate entități de acest fel. O astfel de măsură nu poate fi justificată pe baza principiilor ce stau la baza regimului fiscal italian.

(39) Autoritățile italiene nu au furnizat informații care să indice că măsurile respective îndeplinesc condițiile din jurisprudența *Altmark* ([14]). Deoarece toate celelalte criterii prevăzute la articolul 107 alineatul (1) din tratat par a fi întrunite, măsurile par să implice un ajutor de stat.

(40) În ceea ce privește compatibilitatea, se pare că articolul 107 alineatul (2) din tratat nu se aplică măsurilor. În plus, niciuna dintre excepțiile prevăzute la articolul 107 alineatul (3) nu pare să se aplice, cu excepția celor prevăzute la articolul 107 alineatul (3) litera (d) privind promovarea culturii și conservarea patrimoniului. Într-adevăr, în ceea ce privește scutirea de ICI, Comisia a considerat că această excepție se putea aplica activităților specifice derulate de entitățile necomerciale ce desfășoară exclusiv activități educaționale, culturale și de agrement. În sfârșit, Comisia nu a exclus posibilitatea ca anumite activități să fie clasificate drept servicii de interes economic general în temeiul articolului 106 alineatul (2) din tratat. Cu toate acestea, autoritățile italiene nu au furnizat informații care să îi permită să evalueze compatibilitatea măsurilor respective cu piața internă.

(41) În consecință, Comisia a avut îndoieli în legătură cu compatibilitatea măsurilor cu piața internă, iar în temeiul articolului 4 alineatul (4) din Regulamentul (CE) al Consiliului nr. 659/1999 din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE ([15]), a decis inițierea procedurii oficiale de investigare, invitând Italia și alte părți interesate să își prezinte observațiile.

(42) În opinia Comisiei, atât scutirea de ICI, cât și articolul 149 alineatul (4) din TUIR pot fi clasificate drept ajutor nou. ICI, perceput anual, a fost introdus în realitate în 1992, iar scutirea fiscală respectivă nu a fost notificată sau aprobată în alt mod de către Comisie. Scutirea s-a aplicat unei game largi de activități care nu se derulau în condiții de concurență în momentul introducerii ICI. Prin urmare, orice abatere de la normele obișnuite ale acestui regim fiscal trebuie considerate ajutor nou, deoarece par a fi întrunite cerințele articolului 107 alineatul (1) din tratat. În mod similar, articolul 149 din TUIR ([16]) a fost introdus în 1998 și nu a fost notificat sau aprobat în alt mod de către Comisie. Din acest motiv, excepția prevăzută de această măsură ar trebui clasificată ca ajutor nou, deoarece par a fi întrunite cerințele articolului 107 alineatul (1) din tratat.

4. **OBSERVAȚIILE AUTORITĂȚILOR ITALIENE ȘI ALE TERȚILOR INTERESAȚI**

(43) În temeiul articolului 20 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 și ca răspuns la invitația publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* ([17]), Comisia a primit observații din partea autorităților italiene și de la 80 de terți interesați.

(44) Pe scurt, autoritățile italiene consideră că entitățile care beneficiază de scutirea de ICI nu sunt „întreprinderi" în sensul legislației Uniunii. În orice caz, activitățile desfășurate de către aceste entități au îndeplinit o funcție publică și socială importantă. Astfel, pe de o parte, acordarea unui tratament fiscal diferențiat pentru activitățile pur economice, pe de o parte,

([14]) Cauza C-280/00, Altmark Trans și Regierungspräsidium Magdeburg, Rec., 2003, p. I-7747.

([15]) JO L 83, 27.3.1999, p. 1.

([16]) Fostul articol 111a din TUIR.

([17]) A se vedea nota de subsol 1.

și activitățile din domenii precum asistența socială, bunăstarea socială, solidaritatea și religia, pe de altă parte, este în concordanță cu natura și logica sistemului de impozitare. De asemenea, autoritățile italiene au contestat clasificarea măsurii ICI ca ajutor nou. Potrivit acestor autorități, măsura ar trebui evaluată ținând seama de continuitatea asigurată cu impozitele anterioare pe proprietate (care se aplicau deja înainte de intrarea în vigoare a Tratatului CEE). În plus, pe baza scrisorilor de refuz transmise reclamanților, măsura ar trebui să fie considerată ca fiind aprobată de către Comisie. În orice caz, Comisia a indus beneficiarilor măsurii o așteptare legitimă, în urma unui răspuns la o întrebare parlamentară scrisă și ca urmare a faptului că a informat reclamanții în legătură cu poziția sa preliminară, despre care autoritățile italiene au aflat în mod neoficial.

(45) În ceea ce privește articolul 149 alineatul (4) din TUIR, autoritățile italiene pretind că, în ciuda a ceea ce sugerează formularea acestuia, organismele ecleziastice și cluburile sportive de amatori își pot pierde statutul necomercial. În acest caz, entitățile respective nu ar mai beneficia de nicio scutire fiscală.

(46) Dintre cei 80 de terți interesați, 78 (denumiți în continuare „cele 78 de părți interesate") împărtășesc punctele de vedere ale autorităților italiene, în timp ce doi terți (denumiți în continuare „cele două părți interesate" sau „reclamanții") din rândul reclamanților inițiali consideră că atât ICI, cât și articolul 149 alineatul (4) din TUIR constituie măsuri de ajutor de stat ilegale, incompatibile cu piața internă. În consecință, argumentele celor 78 de părți interesate vor fi prezentate împreună cu poziția autorităților italiene, în timp ce argumentele reclamanților vor fi abordate separat.

4.1. **Observațiile autorităților italiene și ale celor 78 de părți interesate**

4.1.1. *ICI: activitățile specifice derulate de entitățile necomerciale nu pot fi considerate activități economice*

(47) Autoritățile italiene și cele 78 de părți interesate susțin că activitățile specifice derulate de către entitățile necomerciale ce beneficiază de scutire de ICI nu pot fi considerate activități economice. Aceștia susțin că activitățile respective – în special cele privind categorii foarte specifice de beneficiari – nu constituie o ofertă de bunuri sau servicii pe piață și astfel nu se află în concurență cu activitățile derulate de către întreprinderile comerciale. Prin urmare, entitățile necomerciale care își desfășoară activitatea în sectoare de interes public nu pot fi considerate întreprinderi, aceasta reprezentând o condiție preliminară pentru aplicarea articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

(48) Conform autorităților italiene și unora dintre cele 78 de părți interesate, aceste activități au caracteristici specifice în majoritatea cazurilor. De exemplu, sunt desfășurate în interes public sau în scop de solidaritate, fie cu titlu gratuit, fie în schimbul unor tarife reduse. Ținând seama de caracteristicile și scopurile specifice ale entităților necomerciale respective, nu este posibil să fie clasificate drept întreprinderi.

4.1.2. *ICI: măsura este justificată prin logica sistemului italian de impozitare*

(49) Autoritățile italiene și cele 78 de părți interesate consideră că scutirea de ICI nu constituie o abatere de la regimul fiscal general, reprezentând doar aplicarea principiilor directoare ale sistemului respectiv.

(50) Acestea susțin că aplicarea unui tratament fiscal diferențiat pentru activitățile economice și cu scop lucrativ, pe de o parte, și pentru activitățile de asistență, bunăstare, religioase și similare derulate de către entități cu scopuri specifice, pe de altă parte, este în concordanță cu logica sistemului italian de impozitare ([18]). Aceste din urmă activități se bazează pe principiul solidarității, care stă la baza dreptului național și a dreptului Uniunii deopotrivă. Prin această diferențiere, singura intenție a legiuitorului a fost de a ține seama de situația de jure și de facto diferită a entităților care derulează activitățile de interes public cu valoare socială ridicată menționate mai sus.

(51) În plus, definirea activităților care sunt de interes public este la latitudinea statului membru. Singura limitare impusă acestuia este cerința ca tratamentul fiscal diferențiat să fie coerent, respectiv să fie în concordanță cu logica sistemului fiscal în întregul său și să fie instituit un sistem adecvat de controale. Ambele condiții sunt întrunite în cazul scutirii respective de ICI.

([18]) În plus, entitățile respective își desfășoară activitatea în principal în zone geografice limitate (la nivel local), iar activitățile sunt destinate unor categorii specifice de utilizatori/beneficiari.

(52) Raționamentul ce stă la baza scutirii de ICI este întemeiat pe articolele 2 și 3 din Constituția Italiei, care impun îndeplinirea obligațiilor de solidaritate politică, economică și socială față de cetățeni, precum și pe articolul 38, care stabilește dreptul la bunăstare socială al persoanelor ce nu dispun de mijloacele de subzistență necesare. De asemenea, trebuie menționat faptul că entitățile necomerciale ajută statul în îndeplinirea unor atribuții specifice de importanță socială. Statul a recunoscut întotdeauna rolul specific al acestor entități, deoarece este conștient că este imposibil să furnizeze singur servicii în domenii precum bunăstarea, sănătatea, cultura, educația și sportul.

(53) Autoritățile italiene au reiterat faptul că, după cum se indică în circulară, trebuie îndeplinite cele două condiții cumulative prezentate în considerentul 25 (cerința subiectivă și obiectivă) pentru a putea beneficia de scutirea de ICI.

(54) În ceea ce privește cerința subiectivă (respectiv statutul de entitate necomercială), mai exact organismele religioase, autoritățile italiene au subliniat că această categorie de entități necomerciale cuprinde instituțiile ecleziastice cu statut juridic civil care aparțin fie bisericii catolice, fie altor ordine religioase ([19]).

(55) În ceea ce privește cerința obiectivă (respectiv derularea uneia dintre activitățile specificate în legislație), autoritățile italiene au subliniat că, după cum a apreciat Curtea Italiană de Casație în mod repetat, pentru a acorda scutirea de ICI este esențial să se aibă în vederea activitatea derulată efectiv în bunul imobil respectiv. Acest lucru presupune să se verifice dacă această activitate, chiar dacă este inclusă pe lista activităților exceptate, nu este derulată de fapt în scop comercial ([20]). În plus, după cum a stabilit deja Consiliul de Stat ([21]), în cazul în care doar o parte din întreaga proprietate (chiar dacă este vorba despre cea mai mare parte) este folosită în unul din scopurile permise de lege, natura restrictivă a scutirii constă în faptul că aceasta nu poate fi acordată întregii proprietăți.

4.1.3. *Clasificarea măsurii ca ajutor existent*

(56) Conform autorităților italiene, ICI reprezintă evoluția legislativă logică de la impozitele asupra proprietății aplicate anterior, împreună cu care asigură o continuitate formală și materială. Scutirea bunurilor imobile folosite pentru activități specifice cu valoare socială ridicată a reprezentat permanent un element esențial al întregii legislații în domeniul imobiliar din 1931, cu mult înainte de intrarea în vigoare a Tratatului CEE.

(57) Autoritățile italiene și cele 78 de părți interesate consideră, de asemenea, că scutirea de ICI a fost aprobată de către Comisie în baza scrisorilor de refuz transmise reclamanților, în legătură cu care Italia a fost informată.

(58) Din aceste motive, scutirea de ICI – în cazul în care este considerată ajutor – ar trebuie considerată ajutor existent.

4.1.4. *Compatibilitatea*

(59) Autoritățile italiene au decis să nu depună observații privind compatibilitatea posibilă a măsurilor în sensul articolului 107 alineatele (2) și (3) din tratat sau cu posibila clasificare drept servicii de interes economic general în sensul articolului 106 alineatul (2) și al jurisprudenței *Altmark*.

(60) Unele dintre cele 78 de părți interesate susțin că scutirea de ICI este compatibilă cu articolul 106 alineatul (2) și articolul 107 alineatul (3) litera (c) din tratat, întrucât măsura este necesară pentru derularea unor activități de utilitate socială pe baza principiului solidarității. În plus, scutirea nu denaturează în mod semnificativ concurența și nu are un efect semnificativ asupra comerțului între statele membre.

4.1.5. *Așteptări legitime*

(61) Autoritățile italiene argumentează că răspunsurile adresate de către Comisie reclamanților în legătură cu scutirea de ICI, despre care Italia a luat cunoștință în mod neoficial, au creat o așteptare legitimă a entităților necomerciale în ceea ce privește compatibilitatea scutirii de ICI cu legislația Uniunii.

(62) De asemenea, autoritățile italiene susțin că răspunsul Comisiei la o întrebare parlamentară scrisă din 2009 privind tratamentul fiscal aplicat entităților necomerciale a generat o așteptare legitimă ([22]).

([19]) Conform legislației italiene, pentru toate religiile acceptate de stat, inclusiv biserica catolică, scopurile activităților religioase sunt considerate, din punct de vedere fiscal, echivalente cu scopurile activităților caritabile și educaționale.

([20]) A se vedea hotărârile 20776 din 26 octombrie 2005, 23703 din 15 noiembrie 2007, 5485 din 29 februarie 2008 și 19731 din 17 septembrie 2010. A se vedea, de asemenea, Hotărârea 8495 din 9 aprilie 2010.

([21]) A se vedea Avizul nr. 266 din 18 iunie 1996.

([22]) Întrebarea scrisă E-177/2009 (JO C 189, 13.7.2010).

(63) Acest lucru implică faptul că, în cazul în care Comisia ar considera măsura drept ajutor ilegal și incompatibil, fără a o accepta ca ajutor existent, aceasta nu ar trebui să dispună recuperarea ajutorului, în temeiul articolului 14 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999.

(64) În opinia unor terți, recuperarea nu ar trebui să fie dispusă în niciun caz în legătură cu articolul 149 alineatul (4) din TUIR, deoarece cuantificarea avantajului ipotetic dobândit ar reprezenta pentru autoritățile naționale o sarcină foarte dificilă și împovărătoare.

4.1.6. *Articolul 149 din TUIR*

(65) În observațiile lor, autoritățile italiene au inclus o prezentare detaliată a normelor fiscale specifice aplicabile entităților necomerciale, inclusiv organismele ecleziastice și cluburile sportive de amatori. Autoritățile italiene subliniază că articolul 149 alineatul (2) din TUIR prevede o listă a parametrilor ce pot fi luați în considerare ([23]) pentru a clasifica o entitate drept organizație comercială, listă ce nu este exhaustivă. Chiar dacă sunt întrunite una sau mai multe dintre aceste condiții, entitatea necomercială nu își pierde în mod automat acest statut (deoarece parametrii respectivi nu pot fi considerați prezumții legale). Faptul că aceste cerințe sunt întrunite indică doar că activitățile derulate de către entitate pot fi în principal de natură comercială.

(66) După cum se indică în Circulara Agenției de Administrare Fiscală nr. 124/E din 12 mai 1998, organismele ecleziastice cu statut juridic civil pot fi considerate entități necomerciale doar în cazul în care scopul unic sau scopul principal al activităților lor are caracter necomercial.

(67) Prin urmare, conform Italiei, articolul 149 alineatul (4) din TUIR exclude doar aplicarea parametrilor specifici constând în timp și activitate comercială prevăzuți la articolul 149 alineatele (1) și (2) ([24]). Articolul 149 alineatul (4) din TUIR nu exclude posibilitatea ca instituțiile ecleziastice să își piardă statutul necomercial. În orice caz, în opinia unora dintre cele 78 de părți interesate, această măsură nu implică niciun transfer de resurse publice și nu acordă niciun avantaj.

([23]) A se vedea nota de subsol 12.

([24]) A se vedea considerentul 31 și următoarele.

(68) Autoritățile italiene au explicat că scopul măsurii este de a menține responsabilitatea exclusivă a CONI (Comitetul Olimpic Național al Italiei) în ceea ce privește cluburile sportive de amatori și a Ministerului de Interne în legătură cu acordarea și revocarea statutului juridic civil al instituțiilor ecleziastice ([25]). Cu toate acestea, dacă pe parcursul unei inspecții fiscale efectuate la aceste instituții, autoritățile fiscale stabilesc că ele desfășoară în principal activități comerciale, acestea vor informa în cel mai scurt timp Ministerul de Interne sau CONI. În ceea ce privește autoritățile fiscale, acestea vor dispune recuperarea diferenței de impozit de la organismul în cauză.

(69) Autoritățile italiene au confirmat că au fost efectuate verificări care au vizat atât instituțiile ecleziastice, cât și cluburile sportive de amatori. În ceea ce privește instituțiile ecleziastice, și Ministerul de Interne a derulat verificările care se înscriu în sfera responsabilităților sale, însă nu a constatat nicio formă de abuz.

4.2. **Comentariile celor două părți interesate**

(70) În comentariile lor, cele două părți interesate ([26]) se referă la toate documentele și observațiile pe care le-au transmis deja Comisiei pe parcursul procedurilor administrative prealabile deciziei de inițiere a procedurii. În opinia celor două părți, aceste documente dovedesc că instituțiile ecleziastice derulează, într-adevăr, activități economice.

(71) În ceea ce privește scutirea de ICI, cele două părți subliniază că măsura contestată a fost introdusă de către Italia în 2005. După intrarea în vigoare a Decretului-lege nr. 203/2005, scutirea de ICI s-a aplicat entităților necomerciale care desfășoară activitățile enumerate în legislație, chiar dacă acestea sunt de natură comercială ([27]). Ca urmare a modificărilor aduse Legii privind ICI în 2006, scutirea de ICI a devenit aplicabilă aceloraşi activități, cu condiția ca acestea să nu fie exclusiv comerciale ([28]). Cu toate acestea, modificările din 2006 nu au eliminat caracterul de ajutor de stat al măsurii respective.

([25]) Acest lucru garantează, de asemenea, respectarea acordurilor internaționale semnate între Italia și Sfântul Scaun cu privire la instituțiile ecleziastice.

([26]) Dintre reclamanții inițiali, doar Pietro Ferracci și *Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l.* au depus observații privind decizia de inițiere a procedurii.

([27]) Decretul-lege nr. 203/2005, devenit Legea nr. 248 din 2 decembrie 2005.

([28]) Decretul-lege nr. 223/2006, devenit Legea nr. 248 din 4 august 2006.

(72) Însăși circulara a acordat un avantaj selectiv entităților care ar trebui considerate în mod clar întreprinderi. În multe cazuri, posibilitatea ca activităților descrise în circulară să li se acorde scutirea de ICI a depins doar de faptul că entitatea nu obținea niciun profit. Cu toate acestea, pe baza principiilor enunțate în jurisprudența UE, faptul că o entitate nu obține profit este irelevant pentru aplicarea normelor privind ajutorul de stat. Prin urmare, circulara nu a rezolvat aspectele privind măsura în care scutirea de ICI poate fi considerată ajutor de stat, întrucât această scutire a continuat să se aplice entităților necomerciale care desfășoară o activitate economică, dar nu și entităților care au derulat aceeași activitate, însă au obținut profit.

(73) În opinia reclamanților, este, în orice caz, imposibil din punct de vedere practic să se obțină date specifice privind bunurile imobile aparținând entităților respective, în primul rând pentru că acestor entități nu li s-a cerut să declare bunurile imobile scutite de ICI.

(74) În ceea ce privește articolul 149 alineatul (4) din TUIR, reclamanții consideră că nu este posibil ca instituțiile ecleziastice să își piardă statutul necomercial.

(75) În ceea ce privește scutirea de ICI și articolul 149 alineatul (4) din TUIR, reclamanții sunt de acord cu concluziile preliminare ale Comisiei privind prezența resurselor de stat și existența unui avantaj, precum și în legătură cu selectivitatea, denaturarea concurenței și efectele asupra comerțului.

(76) În ceea ce privește compatibilitatea măsurilor în cauză, reclamanții sunt de acord cu concluzia preliminară a Comisiei conform căreia articolul 107 alineatul (2) și articolul 107 alineatul (3) literele (a), (b) și (c) din tratat nu se aplică. Cu toate acestea, nu sunt de acord cu posibilitatea aplicării excepției prevăzute la articolul 107 articolul (3) litera (d) anumitor entități care desfășoară exclusiv activități educaționale, culturale și de agrement. De asemenea, reclamanții consideră că în cazul de față nu sunt întrunite condițiile jurisprudenței *Altmark*.

4.3. **Comentariile autorităților italiene privind observațiile terților**

(77) Autoritățile italiene au transmis comentariile privind observațiile terților prin scrisoarea din 10 iunie 2011.

(78) În primul rând, chiar dacă se presupune că anumite activități derulate de către entități necomerciale care beneficiază de scutire pot fi clasificate efectiv ca activități economice, Comisia trebuie să dovedească, totuși, că avantajul acordat este selectiv și că nu este justificat de logica regimului fiscal italian.

(79) În al doilea rând, în ceea ce privește observațiile generice privind circulara, autoritățile italiene consideră că în acest sens Comisia este solicitată să analizeze o măsură ce implică o scutire fiscală, ceea ce presupune că trebuie să evalueze criteriile interpretative ale legislației indicate de autoritățile naționale, precum și existența unui sistem adecvat de controale.

(80) În special în ceea ce privește presupusele dificultăți - menționate de reclamanți - întâmpinate în colectarea datelor privind bunurile imobile care aparțin entităților necomerciale, autoritățile italiene subliniază că cerința de a depune declarația ICI a fost eliminată în 2006. De asemenea, autoritățile italiene subliniază că atât sistemul cadastral, cât și bazele de date privind bunurile imobile sunt în curs de reorganizare.

(81) După cum confirmă și reclamanții, autoritățile italiene remarcă faptul că articolul 149 alineatul (4) din TUIR nu este nicio dispoziție de sine-stătătoare, nicio dispoziție cu domeniu de aplicare material, ci o dispoziție procedurală relevantă doar din punct de vedere al controalelor.

5. **NOUA LEGISLAȚIE PRIVIND IMPOZITUL MUNICIPAL PE BUNURILE IMOBILE**

5.1. **Descrierea noului impozit municipal pe bunurile imobile: IMU**

(82) În cadrul așa-zisei reforme de federalism fiscal, s-a stabilit prin Decretul legislativ nr. 23 din 14 martie 2011 ca IMU să înlocuiască ICI începând cu 1 ianuarie 2014. Prin Decretul-lege nr. 201 din 6 decembrie 2011, devenit Legea nr. 214 din 22 decembrie 2011, Italia a decis ca IMU să fie introdus mai devreme, respectiv din 2012.

(83) Toate persoanele care dețin bunuri imobile au obligația de a plăti IMU. Baza impozabilă se calculează pornind de la valoarea bunului imobil, stabilită ținând seama de venitul cadastral al bunului imobil și aplicând criteriile prevăzute la articolul 5 din Decretul ICI (Decretul legislativ nr. 504/92), împreună cu criteriile prevăzute în Decretul-lege nr. 201/2011. Multiplicatorii, care variază în funcție de categoria cadastrală a bunului imobil, se aplică la valoarea stabilită conform criteriilor de mai sus. Coeficientul standard al IMU este 0,76 %.

(84) Prin urmare, regimul cadastral este extrem de important pentru impozitele pe bunurile imobile. Unitatea minimă relevantă în scop cadastral poate fi o clădire sau o parte a unei clădiri sau un set de clădiri sau o zonă, cu condiția ca acestea să fie autonome din punct de vedere al funcției și venitului. Regimul cadastral italian, care urmează să fie revizuit, identifică șase categorii de bunuri imobile. Grupa A include bunurile imobile folosite ca locuință sau în scopuri similare; grupa B cuprinde bunurile imobile destinate folosirii în comun, precum colegii, spitale, birouri publice, școli; grupa C cuprinde bunurile imobile folosite în scopuri comerciale obișnuite, precum magazine, depozite, precum și clădiri și spații utilizate pentru activități sportive; grupa D include bunurile imobile destinate unor scopuri speciale, precum hoteluri, teatre, spitale, precum și clădiri și spații folosite pentru activități sportive; grupa E cuprinde bunuri imobile destinate unor scopuri speciale, de exemplu pentru servicii de transport terestru, maritim și aerian, poduri cu taxă de trecere, faruri, clădiri pentru activități publice în scop de cult. Grupa F cuprinde bunurile imobile înregistrate în categorii fictive.

(85) Referindu-se în mod special la noul IMU, articolul 91a din Decretul-lege nr. 1 din 24 ianuarie 2012, devenit Legea nr. 27 din 24 martie 2012, a introdus o serie de modificări ale impozitării bunurilor imobile care aparțin entităților necomerciale ce desfășoară activități specifice. În special, noua lege a eliminat modificarea din 2006 care extinsese domeniul de aplicare a scutirii de ICI pentru a include bunurile imobile în care se desfășoară activități specifice ce *„nu sunt exclusiv de natură comercială”* ([29]) [alineatul (4)] și a precizat, în plus, că scutirea de IMU se limitează la activitățile prevăzute de lege ([30]), desfășurate de către entități necomerciale în scopuri necomerciale [alineatul (1)]. Decretul-lege nr. 1/2012 a introdus, de asemenea, normele specifice care permit plata proporțională a IMU în cazurile în care aceeași proprietate este folosită atât pentru activități comerciale, cât și pentru activități necomerciale. În special, articolul 91a alineatul (2) prevede că, dacă o proprietate este folosită atât pentru activități comerciale, cât și pentru activități necomerciale, începând cu 1 ianuarie 2013 scutirea se va aplica doar acelei părți a proprietății în care se desfășoară activități necomerciale, în cazul în care este posibilă identificarea părții respective a proprietății destinată exclusiv acestor activități. În cazurile în care nu este posibilă identificarea acestor părți autonome ale proprietății, începând cu 1 ianuarie 2013, scutirea se va aplica proporțional cu utilizarea proprietății în scopuri necomerciale, conform celor prevăzute într-o declarație specială [articolul 91a alineatul (3)]. Decretul-lege nr. 1/2012 a lăsat mai multe aspecte neclarificate, acestea urmând să fie abordate într-un regulament de aplicare viitor ce va fi adoptat de către Ministrul Economiei și Finanțelor. Printre aceste aspecte se numără: termenele și condițiile de depunere a declarației; informațiile relevante pentru identificarea utilizării proporționale; și – ca urmare a modificărilor introduse prin Decretul-lege nr. 174/2012 ([31]) – condițiile generale și specifice pentru clasificarea unei activități ca având scop necomercial.

(86) Luând în considerare avizul favorabil și comentariile Consiliului de Stat ([32]), exprimate prin Decretul nr. 200 din 19 noiembrie 2012, Ministrul Economiei și Finanțelor a adoptat regulamentul de aplicare a IMU (denumit în continuare „regulamentul”) ([33]). Acesta

([29]) Articolul 7 alineatul (2a) din Decretul-lege nr. 203/2005; articolul 91a alineatul (4) din Decretul-lege nr. 1/2012.

([30]) A se vedea articolul 13 alineatul (13) din Decretul-lege nr. 201/2011, precum și articolul 9 alineatul (8) din Decretul legislativ nr. 23/2011, care se referă la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Legea privind ICI. A se vedea considerentul 23 pentru descrierea articolului 7 alineatul (1) litera (i) din Legea privind ICI.

([31]) A se vedea articolul 9 alineatul (6) din Decretul-lege nr. 174 din 10 octombrie 2012, devenit, în urma unor modificări, Legea nr. 213 din 7 decembrie 2012 (Monitorul Oficial nr. 286 din 7 decembrie 2012).

([32]) A se vedea Avizul nr. 4802/2012, adoptat la 13 noiembrie 2012 (cazul 10380/2012).

([33]) Decretul nr. 200 din 19 noiembrie 2012, publicat în Monitorul Oficial nr. 274 din 23 noiembrie 2012.

stabilește momentul în care activitățile specifice vizate de scutirea de IMU, astfel cum este definită chiar în regulament, vor fi considerate ca fiind desfășurate „în scop necomercial". În primul rând, ca cerință generală, activitățile nu trebuie să aibă drept scop obținerea unui profit; în plus, în concordanță cu legislația UE, ținând seama de natura lor, aceste activități nu trebuie să fie în concurență cu activitățile lucrative derulate de alți operatori de pe piață și trebuie să respecte principiile solidarității și subsidiarității ([34]). În plus, trebuie întrunite simultan două seturi de criterii în ceea ce privește entitățile necomerciale (cerințe subiective) și în ceea ce privește activitățile specifice derulate de aceste entități (cerințe obiective). În legătură cu cerințele subiective, regulamentul prevede condițiile generale ce trebuie îndeplinite de către entitățile necomerciale pentru a avea dreptul la scutirea de IMU ([35]). În special, regulamentul prevede că statutul unei entități necomerciale trebuie să includă o interdicție generală în ceea ce privește distribuirea oricărui tip de profit, excedent de exploatare, fonduri și rezerve. În plus, orice profituri trebuie reinvestite exclusiv în activități care contribuie la scopul instituțional de solidaritate socială. În cazul lichidării entității necomerciale, activele acesteia trebuie repartizate altei entități necomerciale care desfășoară o activitate similară. În ceea ce privește cerințele obiective ([36]), sunt definite caracteristicile specifice pentru diferite tipuri de activități prevăzute la articolul 1 ([37]). Pentru activitățile legate de bunăstarea socială și de sănătate, trebuie întrunite două cerințe alternative: a) beneficiarul este acreditat de către stat și a încheiat un contract sau un acord cu autoritățile publice; activitățile fac parte din sistemul public sau sunt complementare acestuia, iar serviciile sunt oferite utilizatorilor cu titlu gratuit sau în schimbul unei sume care reprezintă doar o contribuție la costul furnizării serviciului universal; b) în cazul în care entitatea nu este acreditată și nu a încheiat un contract sau un acord, serviciile sunt furnizate gratuit sau în schimbul unui tarif simbolic care nu trebuie să depășească în niciun caz jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare derulate în aceeași zonă geografică, în condiții de concurență, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al serviciului. Pentru activitățile educaționale trebuie întrunite simultan următoarele trei cerințe: a) activitatea trebuie să fie echivalentă cu educația publică, iar școala trebuie să aplice o politică nediscriminatorie privind înscrierile; b) de asemenea, școala trebuie să accepte elevi cu handicap, să aplice contracte colective de muncă, să aibă structuri care să respecte standardele aplicabile și să își publice situațiile financiare; c) activitatea trebuie prestată fie gratuit, fie în schimbul unui tarif simbolic care să acopere doar o parte din costul real al serviciului, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al acestuia. Pentru serviciile de cazare, precum și pentru activitățile culturale, de agrement și sportive, beneficiarul trebuie să presteze serviciile gratuit sau în schimbul unui tarif simbolic care nu trebuie în niciun caz să depășească jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare derulate în aceeași zonă geografică, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al serviciului.

([34]) A se vedea articolul 1 alineatul (1) litera (p) din Regulamentul Ministerului Economiei și Finanțelor din 19 noiembrie 2012.

([35]) Articolul 3 din Regulamentul Ministerului Economiei și Finanțelor din 19 noiembrie 2012.

([36]) Articolul 4 din Regulamentul Ministerului Economiei și Finanțelor din 19 noiembrie 2012.

([37]) Mai multe cerințe sunt incluse în definițiile de la articolul 1 din regulament. Pentru serviciile de cazare, în special, articolul 1 alineatul (1) litera (j) din regulament prevede că accesul va fi permis doar pentru anumite categorii de persoane, iar unitățile de cazare nu trebuie să fie deschise permanent. Mai exact, în ceea ce privește „cazarea în scopuri sociale", regulamentul indică faptul că serviciile trebuie să se adreseze persoanelor cu nevoi speciale temporare sau permanente sau persoanelor dezavantajate din cauza condițiilor fizice, fiziologice, economice, sociale sau familiale. În orice caz, scutirea nu se acordă activităților desfășurate în hoteluri sau unități similare, astfel cum sunt definite la articolul 9 din Decretul legislativ nr. 79 din 23 mai 2011. În ceea ce privește activitățile sportive, articolul 1 alineatul (1) litera (m) prevede că entitățile în cauză trebuie să fie asociații sportive fără scop lucrativ afiliate federațiilor sportive naționale sau entități de promovare a sportului, după cum se prevede la articolul 90 din Legea nr. 289/2002.

5.2. **Observațiile celor două părți interesate în legătură cu Legea privind IMU**

(87) În opinia celor două părți, alineatele (2) și (3) de la articolul 91a din Decretul-lege nr. 1/2012 se abat de la normele obișnuite privind impozitarea bunurilor imobile.

(88) În primul rând, cei doi reclamanți formulează observații în legătură cu articolul 91a alineatul (2), conform căruia, în cazul în care bunul imobil are o folosință mixtă, scutirea de IMU se aplică doar acelei părți a proprietății în care se desfășoară activități necomerciale, atunci când este posibilă identificarea părții folosite exclusiv pentru aceste activități. Cealaltă parte a bunului imobil, care este autonomă din punct de vedere al funcției și venitului, intră sub incidența articolului 2 alineatele (41), (42) și (44) din Decretul-lege nr. 262 din 24 noiembrie 2006. Aceste dispoziții reglementează procedura aplicabilă bunurilor imobile din grupa cadastrală E, al căror venit cadastral trebuie reclasificat și reevaluat. În conformitate cu această lege, bunurile imobile clasificate la grupa E (bunuri imobile cu scop special) ([38]) nu pot să includă, de fapt, clădiri sau părți de clădiri cu utilizare comercială sau industrială sau folosite în diferite scopuri, dacă acestea sunt autonome din punct de vedere al funcției și venitului.

([38]) A se vedea considerentul 84.

(89) Cele două părți interesate propun ca trimiterea la Decretul-lege nr. 262/2006, cuprinsă la articolul 91a alineatul (2) să fie interpretată ca trimitere generală la procedura de reclasificare cadastrală. În opinia celor două părți, în cazul în care procedura instituită prin Decretul-lege nr. 262/2006 s-ar aplica doar bunurilor imobile care aparțin grupei cadastrale E, cerința de a „împărți" proprietatea cu folosință mixtă s-ar aplica doar unui număr foarte limitat de clădiri, respectiv celor aparținând categoriilor E7 și E9.

(90) De asemenea, cele două părți susțin că declarația prevăzută la articolul 91a alineatul (3) ar putea să genereze un risc de eludare și că noua lege ar acorda autorităților publice prea multă putere discreționară. În plus, noile norme se aplică doar începând cu 1 ianuarie 2013 și, prin urmare, Comisia ar trebui să dispună în orice caz recuperarea ajutorului acordat ilegal prin scutirea de ICI în perioada 2006-2012.

5.3. **Observațiile autorităților italiene privind comentariile celor două părți interesate**

(91) Autoritățile italiene au explicat că trimiterea la articolul 2 alineatele (41), (42) și (44) din Decretul-lege nr. 262/2006 cuprinsă în articolul 91a alineatul (2) trebuie interpretată ca trimitere generală la tipul de procedură ce trebuie urmată pentru împărțirea unei proprietăți cu folosință mixtă. Această procedură se aplică indiferent de categoria cadastrală.

(92) De asemenea, Italia a explicat că, în general, regimul fiscal italian se bazează pe obligația contribuabililor de a depune o declarație fiscală, iar reglementarea unor aspecte specifice prin legislația de aplicare reprezintă o practică legislativă foarte obișnuită. În plus, întrucât legea adoptată în martie 2012 introduce un nou sistem pentru declararea bunurilor imobile folosite de către entitățile necomerciale, a fost necesară amânarea intrării în vigoare a noului regimului pentru aceste entități.

(93) În ceea ce privește recuperarea, autoritățile italiene au afirmat că nu este posibilă identificarea retroactivă a bunurilor imobile aparținând entităților necomerciale care au fost folosite și pentru activități necomerciale (și care au beneficiat, prin urmare, de scutire de ICI). În realitate, datele cadastrale nu furnizează nicio informație privind tipul de activitate desfășurat pe o proprietate ([39]). De asemenea, nu este posibilă nici identificarea, din celelalte baze de date fiscale, a bunurilor imobile folosite de entități necomerciale pentru activități instituționale care nu sunt derulate exclusiv în scop comercial.

([39]) A se vedea, de asemenea, Circulara nr. 4/2006 din 16 mai 2006 a *Agenzia del Territorio*.

6. **EVALUARE**

(94) Pentru a stabili dacă o măsură constituie ajutor, Comisia trebuie să evalueze dacă măsura respectivă îndeplinește toate condițiile prevăzute la articolul 107 alineatul (1) din tratat. Această dispoziție stabilește următoarele: „cu excepția derogărilor prevăzute de tratate, sunt incompatibile cu piața internă ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat sub orice formă care denaturează sau care amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre". În conformitate cu această dispoziție, Comisia va examina dacă măsura: (i) este finanțată de către stat sau prin resursele statului; (ii) asigură un avantaj selectiv; (iii) afectează comerțul între statele membre și denaturează sau amenință să denatureze concurența.

(95) În primul rând, Comisia trebuie să evalueze dacă cel puțin unele dintre entitățile necomerciale implicate sunt de fapt întreprinderi în sensul dreptului Uniunii în materie de concurență.

6.1. **Clasificarea entităților necomerciale drept întreprinderi**

(96) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a remarcat că entitățile necomerciale vizate de măsurile în cauză au desfășurat activități economice, cel puțin parțial, și prin urmare, pe baza acestor activități, au fost clasificate ca întreprinderi.

(97) Autoritățile italiene și cele 78 de părți interesate susțin că activitățile specifice desfășurate de către entitățile necomerciale nu pot fi considerate activități economice. În special, consideră că, în contextul măsurii ICI, activități precum asistența acordată mamelor tinere aflate în dificultate sau administrarea unei clădiri dintr-o zonă muntoasă în care își petrec vacanța de vară copiii dintr-o parohie nu reprezintă activități economice. Aceste activități – destinate în mod special unor categorii bine definite de beneficiari – nu constituie furnizare de bunuri sau servicii pe piață de către entități necomerciale și nu se află în concurență cu activitățile desfășurate de către întreprinderile comerciale. Prin urmare, aceste entități necomerciale care desfășoară activități în interes public nu trebuie considerate întreprinderi, aceasta reprezentând condiția preliminară pentru aplicarea articolului 107 alineatul (1) din tratat. În plus, potrivit autorităților italiene și unora dintre cele 78 de părți interesate, în multe cazuri nu există o piață efectivă pentru aceste activități. Aproape toate aceste activități au, de asemenea, anumite caracteristici specifice ce pot fi prezentate succint astfel:

a) sunt furnizate gratuit sau la tarife/prețuri reduse;

b) sunt furnizate în scopuri de solidaritate și ajutor social care nu se înscriu în sfera obiectelor de activitate ale întreprinderilor comerciale;

c) au o capacitate redusă de plată a contribuțiilor fiscale comparativ cu întreprinderile comerciale care funcționează pe baza principiilor de piață;

d) generează deficite sau venituri mici; orice profit trebuie reinvestit în funcție de obiectivele entității.

(98) Ținând seama de aceste caracteristici și de scopurile specifice ale entităților necomerciale respective, nu este posibil ca aceste entități să fie considerate întreprinderi.

(99) Comisia remarcă faptul că, în concordanță cu jurisprudența soluționată, conceptul de întreprindere vizează fiecare entitate implicată într-o activitate economică, indiferent de statutul său juridic și de modalitatea de finanțare a acesteia ([40]). Prin urmare, clasificarea unei anumite entități depinde în totalitate de natura activităților acesteia. Acest principiu general are două consecințe importante descrise mai jos.

(100) În primul rând, statutul unei entități conform legislației naționale specifice este nesemnificativ. Acest lucru înseamnă că forma sa juridică și de organizare este irelevantă. Prin urmare, chiar dacă o entitate este clasificată drept asociație sau club sportiv în temeiul legislației naționale, aceasta poate fi considerată, totuși, întreprindere în sensul articolului 107 alineatul (1). Singurul criteriu relevant este dacă entitatea respectivă desfășoară sau nu o activitate economică.

(101) În al doilea rând, aplicarea normelor privind ajutorul de stat nu depinde de măsura în care o entitate este înființată pentru a genera profit, întrucât și entitățile fără scop lucrativ pot să ofere pe piață bunuri și servicii ([41]).

(102) În al treilea rând, clasificarea unei entități ca întreprindere este corelată întotdeauna cu desfășurarea unei activități specifice. O entitate care desfășoară atât activități economice, cât și activități neeconomice este considerată întreprindere doar în legătură cu primul tip de activități.

(103) Activitate economică înseamnă orice activitate ce constă în oferirea de bunuri și servicii pe o piață. În această privință, Comisia consideră că aspectele și caracteristicele prevăzute la considerentul 97, menționate de către Italia și cele 78 de părți interesate și care, după cum ele însele recunosc, nu sunt prezente în toate cazurile, nu pot să excludă automat natura economică a activităților implicate.

(104) După cum s-a explicat deja, în temeiul articolului 7 alineatul (2a) din Decretul-lege nr. 203/2005, modificat prin Decretul-lege nr. 223/2006 (în prezent abrogat), activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Legea privind ICI ar putea avea caracter comercial, cu condiția să nu aibă caracter exclusiv comercial. Circulara din 29 ianuarie 2009 a enunțat o serie de criterii pentru fiecare dintre activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i), pentru a stabili situația în care fiecare dintre acestea trebuie considerată ca nefiind exclusiv comercială. În cazul în care condițiile indicate în circulară ar fi îndeplinite, entitățile necomerciale ar fi scutite de ICI, chiar dacă activitățile pe care le-au desfășurat au avut și aspecte economice. Într-adevăr, după cum s-a precizat deja în decizia de inițiere a procedurii, principala cerință în sectorul sanitar a fost ca entitățile necomerciale să fi încheiat un acord sau un contract cu autoritățile publice. Este clar că doar această condiție nu poate să excludă automat natura economică a activităților în cauză. În mod similar, în ceea ce privește educația, școala trebuie să respecte anumite standarde de predare, să fie accesibilă elevilor cu handicap, să aplice contracte colective de muncă și o politică a înscrierilor nediscriminatorie și să reinvestească profiturile în activitatea educațională. Din nou, aceste cerințe nu exclud natura economică a activităților educaționale desfășurate în acest mod. În ceea ce privește cinematografele, acestea au obligația de a difuza filme de interes cultural sau cu un certificat de calitate sau filme pentru copii. Pentru unitățile de cazare, cerința este ca acestea să nu fie deschise publicului larg, ci unor categorii predefinite, iar serviciul să nu fie furnizat pe întreaga perioadă a anului. De asemenea, furnizorul de servicii trebuie să practice prețuri semnificativ mai mici decât cele practicate pe piața, iar unitatea să nu poată funcționa ca un hotel normal. Din nou, aceste condiții nu elimină natura economică a activităților în cauză.

([40]) A se vedea, printre altele, cauza C-41/90, Höfner, Rec., 1991, p. I-1979, punctul 21; cauza C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze, Rec., 2006, p. I-289, punctul 107 și următoarele

([41]) Cauzele conexate 209/78-215/78 și 218/78, Van Landewyck, Rec., 1980, p. 3125, punctul 21; cauza C-244/94, FFSA și alții, Rec., 1995, p. I-4013; cauza C-49/07, MOTOE, Rep., 2008, p. I-4863, punctele 27 și 28.

(105) De asemenea, Comisia observă că, deși în majoritatea cazurilor activitățile sunt desfășurate în interes public, doar acest element nu elimină automat natura economică a activităților respective. În orice caz, chiar dacă o activitate are un scop social, acesta nu este suficient pentru a exclude clasificarea ca activitate economică. În plus, entitățile necomerciale pot avea, într-adevăr, o capacitate redusă de plată a contribuțiilor fiscale, însă acest lucru nu implică absența oricărei activități economice. Acest factor nu este deloc relevant pentru un impozit pe bunurile imobile stabilit pe baza deținerii acestor proprietăți și nu ia în considerare alte elemente ale capacității de plată a contribuțiilor fiscale.

(106) Ținând seama de cele de mai sus, dat fiind faptul că însăși legea din 2005 a permis scutirea de ICI pentru activitățile cu caracter comercial și a stabilit că informațiile furnizate de Italia și criteriile enunțate în circulară nu sunt suficiente pentru excluderea naturii economice a activităților desfășurate, Comisia consideră că entitățile necomerciale în cauză trebuie clasificate ca întreprinderi în ceea ce privește activitățile respective. Același lucru este valabil și pentru entitățile necomerciale prevăzute la articolul 149 alineatul (4) din TUIR, cărora li se permite efectiv să deruleze activități economice. Această concluzie nu este contestată de autoritățile italiene.

(107) În orice caz, în concordanță cu jurisprudența Curții de Justiție ([42]), Comisia consideră că, pentru ca o schemă să fie clasificată drept ajutor de stat, nu este necesar să se demonstreze că întregul ajutor individual acordat în cadrul schemei respective poate fi considerat ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat. Pentru a trage concluzia că o schemă cuprinde elemente de ajutor în sensul articolului 107 alineatul (1), este suficient ca situațiile care generează ajutorul să apară pe parcursul aplicării acesteia. De unde rezultă că, *mutatis mutandis*, în contextul prezentei decizii, nu este necesar să se analizeze natura tuturor activităților individuale enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92. După cum s-a indicat deja la considerentul 104, Comisia a stabilit, de fapt, că unele dintre aplicările individuale ale schemei de ajutor contestate au implicat întreprinderi.

(108) Ținând seama de cele de mai sus, Comisia concluzionează că nu există niciun motiv de a se detașa de poziția adoptată în cadrul deciziei de inițiere a procedurii: schema respectivă include și activități economice. Caracteristicile specifice ale anumitor activități, cel puțin, permit Comisiei să le clasifice drept activități economice. Deoarece beneficiarii măsurilor respective au dreptul să desfășoare activități economice, este, așadar, posibil ca aceștia să fie clasificați ca întreprinderi în ceea ce privește acele activități.

([42]) A se vedea cauzele C-471/09 P - C-473/09 P, Diputación Foral de Álava și alții/Comisia, nepublicate încă în Repertoriu, punctul 98; a se vedea, de asemenea, cauzele conexate C-71/09 P, C-73/09 P și C-76/09 P, Comitatul „Venezia vuole vivere"/Comisia, nepublicate încă în Repertoriu, punctul 130 și jurisprudența citată în acestea.

6.2. **Scutirea de ICI**

(109) În această secțiune, Comisia va examina dacă scutirea de ICI acordată entităților necomerciale, în conformitate cu articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul-legislativ nr. 504/92, în versiunea în vigoare înainte de introducerea modificărilor prin Decretul-lege nr. 1/2012, a fost finanțată de stat sau prin resursele statului; dacă a acordat un avantaj selectiv și în plus, dacă a fost justificată de logica sistemului italian de impozitare; dacă a afectat comerțul între statele membre și dacă a denaturat sau a amenințat să denatureze concurența.

6.2.1. *Resursele de stat*

(110) Măsura a implicat folosirea resurselor de stat, precum și renunțarea la veniturile fiscale pentru suma corespunzătoare obligației fiscale reduse.

(111) Pierderea venitului fiscal este efectiv echivalentă cu folosirea resurselor de stat sub forma cheltuielilor fiscale. Prin faptul că entităților care ar putea fi clasificate drept întreprinderi li se permite să își reducă fiscalitatea prin scutiri, autoritățile italiene au renunțat la venituri la care ar fi avut dreptul în lipsa scutirii fiscale.

(112) Din aceste motive, Comisia constată că măsura respectivă a generat o pierdere a resurselor de stat deoarece a acordat o scutire fiscală.

6.2.2. *Avantaj*

(113) Conform jurisprudenței, conceptul de ajutor prezintă nu doar beneficii, ci și măsuri care, sub diverse forme, reduc anumite cheltuieli care sunt incluse de obicei în bugetul unei întreprinderi ([43]).

(114) Prin urmare, deoarece scutirea fiscală de ICI a redus cheltuielile incluse de obicei în costurile de exploatare ale unei întreprinderi ce deține bunuri imobile în Italia, prin această măsură entităților respective li s-a acordat un avantaj economic față de alte întreprinderi care nu au avut dreptul la astfel de avantaje fiscale.

([43]) Cauza C-143/99 *Adria-Wien Pipeline* [2001] Rec. I-8365, punctul 38.

6.2.3. *Selectivitate*

(115) Pentru a constitui ajutor de stat, o măsură trebuie să fie selectivă ([44]), în sensul că trebuie să favorizeze anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri. Conform jurisprudenței constante ([45]), pentru a clasifica o măsură fiscală internă drept „selectivă", în general, sunt mai întâi necesare identificarea și examinarea regimului fiscal obișnuit sau „normal" aplicabil în statul membru respectiv. În al doilea rând, caracterul selectiv al oricărui avantaj fiscal acordat prin măsura respectivă trebuie stabilit în legătură cu acest regim fiscal obișnuit sau „normal". Acest lucru poate fi realizat prin demonstrarea faptului că măsura se abate de la regimul obișnuit, deoarece face o diferențiere între agenții economici care, ținând seama de obiectivul urmărit prin regimul respectiv, se află într-o situație de fapt și juridică comparabilă. În al treilea rând, în cazul în care această abatere există, este necesar să se examineze dacă ea rezultă din natura sau schema generală a regimului fiscal din care face parte și, prin urmare, ar putea fi justificată de natura sau schema generală a regimului. În acest context, statului membru îi revine responsabilitatea de a arăta că tratamentul fiscal diferențiat rezultă direct din principiile fundamentale și principiile directoare ale regimului său fiscal ([46]).

a) Regimul de referință

(116) ICI reprezenta un impozit autonom, datorat anual municipalităților. În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a concluzionat că regimul de referință pentru evaluarea scutirii de ICI constă chiar în impozitul municipal pe bunurile imobile. Nici Italia, nici alte părți interesate nu au contestat această concluzie.

(117) Prin urmare, Comisia concluzionează că nu există niciun motiv pentru a revizui poziția adoptată în decizia de inițiere a procedurii, respectiv regimul de referință este chiar ICI.

b) Abaterea de la regimul de referință

(118) În conformitate cu legislația ICI, toate persoanele juridice ce dețin bunuri imobile, indiferent de utilizarea pe care o dau acestora, au obligația de a plăti ICI ([47]). Articolul 7 a enumerat categoriile de bunuri imobile scutite de la plata acestui impozit.

(119) Comisia remarcă faptul că articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul-lege nr. 504/92 se abate de la regimul de referință, pe baza căruia fiecare persoană care deține bunuri imobile avea obligația de a plăti impozitul ICI, indiferent de folosința dată proprietății respective. După cum s-a demonstrat mai sus, entitățile necomerciale în cauză puteau să desfășoare activități în scop comercial, ca orice altă întreprindere care desfășura activități economice similare. Ținând seama de obiectivul urmărit prin regimul fiscal al ICI – respectiv impozitarea de către municipalități a deținerii de bunuri imobile –, entitățile necomerciale s-au aflat, așadar, într-o situație juridică și de fapt comparabilă cu cea a întreprinderilor obligate la plata ICI.

(120) De exemplu, conform condițiilor prevăzute în circulară, cinematografele pe care le administrează entitățile necomerciale într-un scop care nu este exclusiv comercial aveau dreptul la scutirea de ICI. Aceste servicii, oferite pe piață în mod structurat și în schimbul unei remunerații, constituie, totuși, activități economice. Este de necontestat faptul că, în cazurile în care activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) erau desfășurate de entități necomerciale, acestea beneficiau de scutire de ICI pentru proprietățile în care se desfășurau aceste activități, cu condiția de a respecta cerințele minime incluse în circulară. Entitățile comerciale nu beneficiau de aceeași scutire fiscală, chiar dacă desfășurau aceleași activități și îndeplineau condițiile prevăzute în circulară în legătură cu natura filmelor.

(121) În consecință, Comisia concluzionează că scutirea de ICI prevăzută la articolul (1) litera (i), în versiunea în vigoare înainte de introducerea modificărilor prin Decretul-lege nr. 1/2012, s-a abătut de la regimul de referință și a constituit o măsură selectivă în sensul jurisprudenței.

c) Justificare în funcție de natura și schema generală a regimului fiscal

(122) Deoarece Comisia consideră că scutirea fiscală respectivă este selectivă, aceasta va trebui să stabilească, în conformitate cu jurisprudența Curții de Justiție, dacă scutirea este justificată de natura și schema generală a regimului din care face parte. O măsură care se abate de la aplicarea regimului fiscal general poate fi justificată prin natura și schema generală a regimului fiscal în cazul în care statul membru în cauză poate să demonstreze că măsura este rezultatul direct al principiilor de bază sau principiilor directoare ale regimului său fiscal.

([44]) A se vedea cauza C-66/02, Italia/Comisia, Rec., 2005, p. I-10901, punctul 94.

([45]) A se vedea, *inter alia*, cauza C-88/03, Portugalia/Comisia, Rec., 2006, p. I-7115, punctul 56 și cauzele conexate C-78/08 - C-80/08, Paint Graphos, nepublicate încă în Repertoriu, punctul 49.

([46]) A se vedea cauza C-143/99, Adria-Wien Pipeline GmbH și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Rec., 2001, p. I-8365, punctul 42.

([47]) Articolele 1 și 3 din Decretul legislativ nr. 504/92.

(123) Autoritățile italiene, susținute de cele 78 de părți interesate, consideră că scutirea de ICI reprezintă aplicarea principiilor directoare ale regimului fiscal italian. În opinia acestor părți, tratamentul diferențiat al activităților cu o valoare socială ridicată prestate în interes public este în concordanță cu logica sistemului de impozitare. Aceste activități sunt inspirate de principiul solidarității, un principiu fundamental atât al dreptului intern, cât și al dreptului Uniunii. În plus, respectivele entități necomerciale împart cu statul funcții sociale specifice. Raționamentul ce stă la baza scutirii de ICI se bazează pe articolele 2 și 3 din Constituția Italiei, care impun îndeplinirea îndatoririlor de solidaritate politică, economică și socială față de cetățeni, precum și pe articolul 38, care stabilește dreptul la bunăstare socială al persoanelor care nu dispun de mijloacele de subzistență necesare.

(124) În această privință, Comisia constată că autoritățile italiene nu au demonstrat că măsura respectivă rezultă direct din principiile fundamentale sau principiile directoare ale sistemului de impozitare italian. Articolele din Constituția Italiei invocate de Italia nu se referă în realitate la niciun principiu director al regimului fiscal italian, ci doar la principiile generale de solidaritate socială.

(125) În al doilea rând, Comisia remarcă faptul că obiectivul urmărit prin măsurile de stat nu este suficient pentru a exclude clasificarea acestora drept „ajutor" în sensul articolului 107 din tratat ([48]). După cum a reținut Curtea de nenumărate ori, articolul 107 alineatul (1) din TFUE nu face nicio distincție între cauzele sau obiectivele ajutorului de stat, ci doar le definește în legătură cu efectele lor ([49]). Ținând seama de cele de mai sus, Comisia remarcă, de asemenea, faptul că existența unui obiectiv social și derularea unor activități în interes public nu sunt suficiente pentru a exclude clasificarea măsurii în cauză ca ajutor de stat.

(126) În al treilea rând, Comisia constată și faptul că, după cum s-a afirmat deja, o măsură care creează o excepție de la aplicarea regimului fiscal general poate fi justificată dacă este rezultatul direct al principiilor fundamentale sau al principiilor directoare ale regimului fiscal (de referință), în acest caz ICI. În acest context, după cum s-a afirmat la punctul 26 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice ([50]), trebuie să se facă o distincție între obiectivele externe alocate unei anumite scheme fiscale (în special obiectivele sociale), pe de o parte, și obiectivele inerente însuși regimului fiscal, pe de altă parte. Prin urmare, scutirile fiscale care sunt rezultatul unor obiective ce nu au legătură cu regimul fiscal de referință nu pot eluda cerințele prevăzute la articolul 107 alineatul (1) din tratat ([51]). Scopul principal al regimului fiscal respectiv este de a colecta venituri pentru finanțarea cheltuielilor de stat ([52]), prin impozitarea deținerii de bunuri imobile. Astfel, Comisia consideră că obiectivele sociale urmărite de entitățile care se înscriu în domeniul de aplicare al scutirii de ICI sunt externe logicii regimului fiscal al ICI și, prin urmare, nu pot fi invocate pentru a justifica *prima facie* selectivitatea măsurii.

(127) În al patrulea rând, în conformitate cu jurisprudența ([53]), atunci când se stabilește dacă o măsură poate fi justificată de natura sau de schema generală a regimului național din care face parte, este necesar să se stabilească nu doar dacă măsura este o parte inerentă a principiilor fundamentale ale regimului fiscal din statul membru în cauză, ci și dacă aceasta respectă principiile consecvenței și proporționalității. Cu toate acestea, dat fiind faptul că măsura respectivă nu este rezultatul direct al principiilor de bază ale regimului fiscal de referință, Comisia consideră inutilă analiza sistemului de control instituit de către Italia pentru a asigura respectarea condițiilor necesare pentru ca entitățile necomerciale să beneficieze de scutirea de ICI, astfel cum sunt prezentate de către autoritățile italiene. În orice caz, tratamentul fiscal diferențiat al entităților necomerciale introdus prin măsura în cauză nu este nici necesar, nici proporțional din punct de vedere al logicii regimului fiscal.

(128) Ținând seama de considerentele 122-127, Comisia concluzionează că natura selectivă a măsurii fiscale respective nu este justificată de logica regimului fiscal. Prin urmare, trebuie să se considere că măsura contestată oferă un avantaj selectiv entităților necomerciale care desfășoară activități specifice.

([48]) Cauzele conexate C-78/08 - C-80/08, Paint Graphos, punctul 67; a se vedea, de asemenea, cauza C-487/06, British Aggregates/Comisia, Rep., 2008, p. I-10505, punctul 84 și jurisprudența citată în aceasta.

([49]) Cauza C-487/06, British Aggregates/Comisia, Rec., 2008, p. I-10505, punctul 85.

([50]) JO C 384, 10.12.1998, p. 3.

([51]) Cauzele conexate C-78/08 - C-80/08, Paint Graphos, punctul 70.

([52]) A se vedea punctul 26 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice.

([53]) Cauzele conexate C-78/08 - C-80/08, Paint Graphos, punctul 73 și următoarele.

6.2.4. *Efectele asupra comerțului dintre statele membre și denaturarea concurenței*

(129) Articolul 107 alineatul (1) din tratat interzice ajutoarele care afectează comerțul dintre statele membre și denaturează sau amenință să denatureze concurența. Conform jurisprudenței Curții de Justiție ([54]), pentru a clasifica o măsură națională ca ajutor de stat, Comisia nu trebuie să stabilească dacă ajutorul respectiv are un efect real asupra comerțului dintre statele membre, iar concurența este cu adevărat denaturată, ci trebuie doar să analizeze dacă ajutorul poate afecta comerțul și denatura concurența. Trebuie subliniat, de asemenea, faptul că, după cum se explică în considerentul 107 de mai sus, pentru a decide clasificarea unei scheme drept ajutor de stat nu este necesar să se demonstreze că întregul ajutor individual acordat în cadrul schemei respective poate fi considerat ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat. În acest scop, pentru a trage concluzia că o schemă cuprinde elemente de ajutor în sensul articolului 107 alineatul (1) este suficient ca situațiile ce generează ajutorul să apară pe parcursul aplicării acesteia.

(130) Mai exact, în ceea ce privește condiția afectării comerțului dintre statele membre, din jurisprudență rezultă că acordarea, de către un stat membru, a unui ajutor sub formă de scutire fiscală, unora dintre persoanele impozabile ale acestuia, trebuie considerată ca având potențialul de a afecta comerțul și, prin urmare, ca îndeplinind această condiție, în cazul în care persoanele impozabile desfășoară o activitate economică în domeniul comerțului sau se poate presupune că acestea se află în concurență cu operatori stabiliți în alte state membre ([55]). În plus, atunci când ajutorul acordat de către un stat membru consolidează poziția unei întreprinderi față de alte întreprinderi aflate în concurență în cadrul schimburilor comerciale în interiorul Uniunii, trebuie să se considere că acestea din urmă sunt afectate de ajutor. În plus, nu este necesar ca întreprinderea beneficiară să fie implicată în schimburile comerciale din interiorul Uniunii. Atunci când un stat membru acordă ajutor unei întreprinderi, activitatea acesteia pe piața internă poate fi menținută sau sporită în consecință, astfel încât ocaziile întreprinderilor înființate în alte state membre de a pătrunde pe piața statului membru respectiv să fie, așadar, reduse.

([54]) Cauza C-372/97, Italia/Comisia, Rec., 2004, p. I-3679, punctul 44; cauza C-148/04, Unicredito Italiano, Rec., 2005, p. I-11137, punctul 54; cauza C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze, Rec., 2006, p. I-289, punctul 140; cauzele conexate C-78/08 - C-80/08, Paint Graphos, nepublicate încă în Repertoriu, punctul 78; cauza T-303/10, Wam Industriale Spa/Comisia, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 25 și următoarele.

([55]) A se vedea cauza C-88/03, Portugalia/Comisia, punctul 91 și cauza C-172/03, Heiser, Rec., 2005, p. I-1627, punctul 35; cauza C-494/06 P, Comisia/Wam, Rec., 2009, p. I-3639, punctul 51.

(131) În ceea ce privește condiția de denaturare a concurenței, ar trebui să se aibă în vedere faptul că, în principiu, ajutorul menit să scutească întreprinderile de costurile pe care ar trebui să le suporte în mod obișnuit în cadrul gestionării curente sau activităților obișnuite denaturează condițiile de concurență ([56]).

(132) Autoritățile italiene nu au formulat nicio observație în această privință. Unii dintre cei 78 de terți interesați consideră că scutirea de ICI nu poate să aibă un efect semnificativ asupra comerțului sau denaturării concurenței, luând în considerare caracteristicile specifice ale beneficiarilor schemei și modul în care își desfășoară activitățile ce determină scutirea.

(133) Comisia nu poate fi de acord cu punctele de vedere prezentate de către părțile interesate, conform cărora scutirea respectivă, acordată entităților necomerciale ce își desfășoară activitatea la nivel local, nu a avut niciun efect semnificativ asupra comerțului și denaturării concurenței. În realitate, în conformitate cu jurisprudența constantă, pentru a dovedi efectul defavorabil asupra comerțului este suficient să se stabilească faptul că întreprinderea favorizată este activă pe o piață deschisă concurenței (import sau export de bunuri sau furnizare de servicii la nivel transnațional) ([57]). Nu este relevant dacă piețele afectate sunt locale, regionale, naționale sau la nivelul Uniunii. Într-adevăr, nu definirea piețelor relevante din punct de vedere material sau geografic este esențială, ci stabilirea efectului potențial defavorabil asupra comerțului în interiorul Uniunii. Valoarea relativ nesemnificativă a ajutorului și dimensiunea relativ redusă a întreprinderii care beneficiază de acesta nu exclud ca atare posibilitatea afectării comerțului în interiorul Uniunii ([58]). În realitate, nici valoarea nesemnificativă a ajutorului, nici dimensiunea redusă a întreprinderilor favorizate nu elimină prezența ajutorului ([59]).

([56]) A se vedea cauza C-156/98, Germania/Comisia, Rec., 2000, p. I-6857, punctul 30 și Heiser, punctul 55.

([57]) A se vedea cauza T-298/97, Alzetta, Rec., 2000, p. II-2319, punctul 93 și următoarele.

([58]) A se vedea cauza C-142/87, Belgia/Comisia, Rec., 1990, p. I-959, „*Tubemeuse*", punctul 43; cauzele conexate C-278/92 - C-280/92, Spania/Comisia, Rec., 1994, p. I-4103, punctul 42, și cauza C-280/00, Altmark Trans și Regierungspräsidium Magdeburg,, Rec., 2003, p. I-7747, punctul 81.

([59]) Cauza T-171/02, Sardegna/Comisia, Rec., 2005, p. II-2123, punctul 86 și următoarele; cauza C-113/00, Spania/Comisia, Rec., 2002, p. I-7601, punctul 30; cauza T-288/97, Friuli Venezia Giulia/Comisia, Rec., 2001, p. II-1169, punctele 44 și 46.

(134) În cazul de față, Comisia remarcă faptul că cel puțin unele dintre sectoarele ce beneficiază de scutirea de ICI, precum serviciile de cazare și cele din domeniul sănătății, au fost și sunt, într-adevăr, expuse concurenței și comerțului în interiorul Uniunii. În legătură cu măsura respectivă, Comisia consideră că sunt întrunite condițiile indicate în jurisprudență întrucât măsura prevede un avantaj din punct de vedere al finanțării activităților entităților respective, scutind entitățile respective de costurile pe care ar fi trebuit să le suporte în mod obișnuit. Prin urmare, măsura poate să denatureze concurența.

(135) Așadar, Comisia concluzionează că măsura respectivă poate să afecteze comerțul dintre statele membre și să denatureze concurența în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

6.2.5. *Concluzie privind clasificarea măsurii contestate*

(136) Ținând seama de cele de mai sus, Comisia concluzionează că măsura respectivă întrunește toate condițiile prevăzute la articolul 107 alineatul (1) din tratat și, prin urmare, ar trebui considerată ajutor de stat.

6.2.6. *Clasificarea măsurii ca ajutor nou*

(137) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a considerat că scutirea de ICI în temeiul articolului 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 constituie ajutor nou. ICI, un impozit anual plătit municipalităților, a fost introdus în 1992. Scutirea nu a fost notificată Comisiei și nici aprobată de către aceasta. La data introducerii, scutirea s-a aplicat unei game largi de activități deschise concurenței.

(138) Italia susține că abordarea Comisiei în decizia de inițiere a procedurii este incorectă și că, în cazul în care scutirea de ICI este considerată ajutor, aceasta trebuie clasificată ca ajutor existent. Italia argumentează că ICI reprezintă evoluția legislativă logică de la impozitele anterioare asupra proprietății, cu care asigură o continuitate formală și materială. Scutirea bunurilor imobile folosite pentru activități specifice cu valoare socială ridicată a reprezentat o componentă fundamentală a tuturor impozitelor asupra bunurilor imobile introduse din 1931, cu mult înainte de intrarea în vigoare a Tratatului CEE.

(139) De asemenea, autoritățile italiene susțin că răspunsurile adresate de către Comisie reclamanților în legătură cu scutirea de ICI, despre care Italia a fost notificată în mod neoficial, au creat o așteptare legitimă din partea entităților necomerciale în ceea ce privește compatibilitatea scutirii de ICI cu dreptul Uniunii.

(140) Italia a prezentat o descriere detaliată a impozitelor imobiliare în vigoare înainte de ICI. În 1931, Italia a introdus taxe asupra îmbunătățirilor specifice și generale prin Legea unică privind finanțele locale. Ulterior, în 1963, a fost introdus, prin Legea nr. 246 din 5 martie 1963, un impozit asupra aprecierii suprafețelor construibile. În sfârșit, impozitul asupra aprecierii bunurilor imobile (așa-numitul INVIM) a fost introdus prin Decretul Prezidențial nr. 643 din 26 octombrie 1972. Aprecierea valorii bunurilor imobile era luată în considerare în momentul calculării taxelor asupra îmbunătățirilor specifice și generale. În mod similar, impozitul din 1963 a vizat câștigul de capital al zonelor construibile. Acest câștig de capital era, de asemenea, impozitat, la data transferului proprietăților prin acte între vii și, în general, la sfârșitul fiecărei perioade de zece ani de deținere a bunului imobil. INVIM, introdus în 1972, a înlocuit taxele din 1931 și 1963. Conform legii privind INVIM, persoanele impozabile erau cedentul cu titlu oneros sau cesionarul cu titlu gratuit, și, în fiecare caz, impozitul era scadent o dată la zece ani. INVIM a fost eliminat odată cu introducerea ICI. Conform Italiei, această analiză demonstrează continuitatea strânsă între diferitele instrumente fiscale folosite în legătură cu bunurile imobile începând cu 1931. De asemenea, Italia remarcă faptul că normele privind scutirile de impozit asupra bunurilor imobile au ținut întotdeauna seama de tipul activității desfășurate de către entitățile care aveau dreptul la scutire. Faptul că de-a lungul anilor categoriile celor care beneficiază de scutiri au devenit mai numeroase se datorează pur și simplu lărgirii gamei de entități care desfășoară activități în interes social.

(141) Comisia nu consideră că argumentele autorităților italiene sunt corecte. În primul rând, subliniază că ICI este complet diferit de taxele asupra proprietăților aplicate anterior și pe care le înlocuiește. În orice caz, există mai multe diferențe substanțiale între ICI și taxele anterioare pe bunuri imobile, din punct de vedere al persoanelor impozabile, al bazei de impozitare și

al evenimentelor care generează obligația de plată a acestor taxe. De exemplu, până la introducerea ICI, impozitele pe bunurile imobile se calculau pe baza câștigului de capital al bunului imobil, în timp ce ICI s-a calculat pe baza valorii cadastrale a bunului imobil. În plus, INVIM era datorat de către cedentul cu titlu oneros și cesionarul cu titlu gratuit, în timp ce ICI era datorat de fiecare persoană fizică sau juridică ce deținea bunuri imobile. În sfârșit, în timp ce INVIM era plătit, în general, la un interval de zece ani, ICI trebuia plătit în fiecare an. Ținând seama de cele de mai sus, Comisia consideră că modificările introduse de-a lungul timpului și în special odată cu Legea privind ICI afectează fondul concret al schemei inițiale și nu pot fi separate de acesta, astfel încât schema inițială este transformată într-o schemă de ajutor nou ([60]). Comisia nu are niciun motiv să își revizuiască poziția enunțată în decizia de inițiere a procedurii și confirmă că scutirea de ICI constituie ajutor nou.

(142) În ceea ce privește presupusa autorizare a măsurii privind ICI, Comisia remarcă faptul că ajutorul respectiv nu a fost autorizat niciodată de către Comisie sau Consiliu. În cazul respectiv, ajutorul ar fi fost considerat ajutor existent în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (ii) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999. Cu toate acestea, scrisorile ce cuprind evaluarea preliminară a Comisiei și care au fost transmise reclamanților în contextul procedurilor administrative anterioare deciziei de inițiere a procedurii nu pot fi considerate echivalente cu deciziile Comisiei. Într-adevăr, o măsură poate fi considerată ajutor existent în temeiul articolului 1 litera (b) punctul (ii) doar în cazul în care ajutorul a fost aprobat deja prin decizia expresă a Comisiei sau a Consiliului. În orice caz, scrisoarea trimisă reclamanților la data de 15 februarie 2010 a fost contestată de către doi reclamanți în fața Tribunalului și nu a dobândit caracter definitiv; aceste acțiuni în fața Tribunalului au fost retrase doar după decizia de inițiere a procedurii. În consecință, Comisia concluzionează că, în lipsa oricărei decizii a Comisiei sau a Consiliului, articolul 1 litera (b) punctul (ii) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 nu se aplică. Prin urmare, ajutorul în cauză nu poate fi considerat ajutor existent, reprezentând, dimpotrivă, ajutor nou.

6.2.7. *Compatibilitate*

(143) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a considerat că schema de ajutor respectivă nu poate fi considerată ca eligibilă pentru a se încadra în scutirile prevăzute la articolul 107 alineatele (2) și (3) din tratat și că autoritățile italiene nu au demonstrat că ajutorul poate fi declarat compatibil în sensul articolului 106 alineatul (2) din tratat.

([60]) Cauzele conexate T-195/01 și T-207/01, Guvernul Gibraltarului/Comisia,, Rec., 2002, p. II-2309, punctul 111.

(144) Pe parcursul procedurii, autoritățile italiene nu au prezentat niciun argument care să indice faptul că excepțiile prevăzute la articolul 107 alineatele (2) și (3) și la articolul 106 alineatul (2) se pot aplica schemei în cauză. Unele dintre cele 78 de părți interesate au considerat că schema este compatibilă în temeiul articolului 106 alineatul (2) și articolul 107 alineatul (3) litera (c). În opinia lor, scutirea este necesară pentru activitățile derulate în interes public pe baza principiului solidarității. Cei doi reclamanți consideră că nu se aplică niciuna dintre excepțiile prevăzute în tratat.

(145) Comisia consideră că în acest caz nu se aplică excepțiile prevăzute la articolul 107 alineatul (2) care se referă la ajutorul cu caracter social acordat consumatorilor individuali, la ajutorul pentru repararea daunelor provocate de dezastre naturale sau situații excepționale și ajutorul acordat anumitor zone ale Republicii Federale Germane.

(146) Același lucru este valabil și pentru excepția prevăzută la articolul 107 alineatul (3) litera (a), care autorizează ajutorul pentru promovarea dezvoltării economice a zonelor în care standardul de viață este anormal de redus și în care rata șomajului este ridicată, precum și a regiunilor menționate la articolul 349, ținând seama de situația lor structurală, economică și socială. Nu se poate considera nici că măsura respectivă promovează derularea unui proiect important de interes european comun sau remediază o perturbare gravă existentă în economia Italiei, după cum prevede articolul 107 alineatul (3) litera (b).

(147) În temeiul articolului 107 alineatul (3) litera (c), ajutorul pentru facilitarea derulării anumitor activități economice poate fi considerat compatibil atunci când nu afectează în mod defavorabil condițiile de schimb comercial într-o măsură contrară interesului comun. Cu toate acestea, Comisia nu a primit nicio informație faptică ce ar fi putut să îi permită să evalueze măsura în care scutirea fiscală acordată prin măsura analizată se referă la investiții specifice sau la proiecte eligibile pentru ajutor în conformitate cu normele și orientările UE sau, în

caz contrar, direct compatibile cu articolul 107 alineatul (3) litera (c). Prin urmare, Comisia nu poate să fie de acord cu poziția terților care pretind compatibilitatea măsurii în temeiul articolului 107 alineatul (3) litera (c) pe baza nevoii de a permite entităților necomerciale să desfășoare activități întemeiate pe principiul solidarității și având o funcție socială ridicată. În special, ținând seama de natura avantajului care este pur și simplu corelat cu nivelul obligației fiscale pentru deținerea de bunuri imobile, nu este posibil să se stabilească că atingerea unui obiectiv de interes public este necesară și proporțională în toate cazurile individuale. Prin urmare, Comisia consideră că măsura respectivă nu poate fi considerată compatibilă în baza niciuneia dintre orientările întemeiate pe articolul 107 alineatul (3) litera (c).

(148) Articolul 107 alineatul (3) litera (d) prevede că ajutorul destinat promovării culturii și conservării patrimoniului poate fi considerat compatibil cu piața internă în cazul în care nu afectează condițiile schimburilor comerciale și concurența în interiorul Uniunii într-o măsură contrară interesului comun. În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a considerat că în cazul anumitor entități precum cele necomerciale care au desfășurat exclusiv activități educaționale, culturale și de agrement, nu este posibilă respingerea *a priori* a faptului că obiectul acestora constă în promovarea culturii și conservarea patrimoniului și că, în consecință, pot intra sub incidența articolului 107 alineatul (3) litera (d). Cu toate acestea, nici Italia, nici oricare dintre părțile interesate nu au pus la dispoziția Comisiei informații care ar fi putut să demonstreze compatibilitatea măsurii respective pentru anumite entități specifice, în temeiul articolului 107 alineatul (3) litera (d) ([61]). Și în acest context, tocmai ținând seama de natura avantajului, este imposibil să se considere că ajutorul este necesar și proporțional în toate cazurile individuale.

(149) În sfârșit, în decizia de inițiere a procedurii, Comisia nu a respins posibilitatea ca unele dintre activitățile ce beneficiază de măsura respectivă să poată fi clasificate, în temeiul legislației italiene, drept servicii de interes economic general, în conformitate cu articolul 106 alineatul (2) din tratat și cu jurisprudența *Altmark*. Unele dintre părțile interesate au considerat că măsura ar trebui evaluată de către Comisie în temeiul articolului 106 alineatul (2), însă nu au furnizat nicio informație relevantă pentru analiză. Cele două părți consideră că măsura nu îndeplinește criteriile jurisprudenței *Altmark*. Cu toate acestea, dat fiind faptul că nici Italia, nici părțile interesate nu au furnizat nicio informație prin care să i se permită Comisiei să evalueze măsura în temeiul articolului 106 alineatul (2), Comisia concluzionează că nu se poate stabili că oricare dintre activitățile respective poate fi clasificată drept serviciu de interes economic general în temeiul articolului respectiv. Din nou, nu se poate stabili dacă ajutorul este necesar și proporțional în fiecare caz în parte pentru a acoperi costurile suportate în cadrul îndeplinirii obligațiilor de serviciu public sau în cadrul prestării serviciilor de interes economic general.

([61]) În comentariile lor privind observațiile terților, autoritățile italiene au susținut că articolul 107 alineatul (3) litera (d) din tratat se poate aplica – teoretic – doar anumitor activități enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i). Cu toate acestea, nu au fost aduse mai multe argumente în acest sens.

(150) Ținând seama de cele de mai sus, Comisia concluzionează că schema de ajutor respectivă este incompatibilă cu piața internă.

6.3. **Articolul 149 alineatul (4) din TUIR**

(151) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a considerat că măsura respectivă pare a constitui ajutor de stat. În secțiunea următoare, Comisia va analiza dacă articolul 149 alineatul (4) din TUIR constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

(152) Autoritățile italiene au explicat că articolul 149 alineatul (2) din TUIR cuprinde o listă a parametrilor care pot fi avuți în vedere ([62]) pentru evaluarea naturii comerciale a unei entități, listă care nu este exhaustivă. Faptul că sunt întrunite una sau mai multe dintre aceste condiții nu înseamnă că entitatea își pierde în mod automat statutul necomercial (întrucât acești parametri nu pot fi considerați prezumpții legale), însă oferă o indicație privind natura potențial comercială a activității

([62]) A se vedea nota de subsol 12.

desfășurate de către entitate. În ceea ce privește instituțiile ecleziastice cu statut juridic civil, Italia a subliniat că în Circulara Agenției de Administrare Fiscală nr. 124/E din 12 mai 1998 s-a explicat faptul că instituțiile ecleziastice pot beneficia de tratamentul fiscal acordat entităților necomerciale doar în cazul în care desfășurarea activităților comerciale nu reprezintă obiectivul lor principal. În orice caz, instituțiile ecleziastice cu statut juridic civil trebuie să acorde prioritate activităților instituționale de natură preponderent idealistă. Prin urmare, articolul 149 alineatul (4) din TUIR pur și simplu exclude aplicarea parametrilor specifici constând în timp și activitate comercială prevăzuți la articolul 149 alineatele (1) și (2) în cazul instituțiilor ecleziastice și cluburilor sportive de amatori, însă nu împiedică aceste entități să își piardă statutul necomercial.

(153) Autoritățile italiene au subliniat că măsura își propune să mențină competența exclusivă a CONI (Comitetul Olimpic Național Italian) în ceea ce privește cluburile sportive de amatori și a Ministerului de Interne în legătură cu instituțiile ecleziastice.

(154) În ceea ce privește instituțiile ecleziastice, în special, Legea nr. 222 din 20 mai 1985 de aplicare a acordurilor internaționale dintre Italia și Sfântul Scaun reglementează, printre altele, competențele atribuite Ministerului de Interne. Italia a subliniat că Ministerul de Interne dispune de competență exclusivă atât pentru recunoașterea, cât și pentru revocarea statutului juridic civil al instituțiilor ecleziastice ([63]). Prin urmare, articolul 149 alineatul (4) din TUIR confirmă această competență exclusivă prin împiedicarea revocării implicite a statutului juridic civil al instituțiilor ecleziastice de către autoritățile fiscale. În cazul în care Ministerul de Interne ar revoca statutul juridic civil al unei instituții ecleziastice, aceasta ar pierde statutul de entitate necomercială și nu ar mai putea să beneficieze de tratamentul fiscal aplicabil acestui tip de entități. Conform Decretului prezidențial nr. 361/2000, Ministerul de Interne verifică, de asemenea, prin „*Prefetti*", dacă instituțiile ecleziastice continuă să îndeplinească cerințele pentru menținerea statutului juridic civil.

(155) În ceea ce privește cluburile sportive de amatori, Italia a confirmat că singura entitate abilitată să verifice măsura în care cluburile desfășoară efectiv activități sportive este CONI. De asemenea, autoritățile italiene au clarificat că există riscul ca aceste cluburi sportive de amatori să își piardă statutul necomercial în cazul în care CONI concluzionează că nu desfășoară activități sportive de amatori. Cluburile sportive de amatori trebuie să își transmită datele fiscale folosind formularul special EAS ([64]). Cu toate acestea, în cazul în care cluburile sportive de amatori nu desfășoară nicio activitate comercială, acestea nu trebuie să depună formularul respectiv. Ținând seama de cele de mai sus, autoritățile italiene au instituit instrumentele corespunzătoare pentru a verifica activitățile desfășurate de cluburile sportive de amatori, inclusiv din punct de vedere fiscal.

(156) De asemenea, Italia a explicat că, în cazul în care autoritățile fiscale constată că instituțiile ecleziastice și cluburile sportive de amatori desfășoară în principal activități comerciale, acestea informează Ministerul de Interne sau CONI în cel mai scurt termen. Ministerul de Interne și CONI efectuează propriile verificări, în baza competențelor care le-au fost atribuite conform legii. În paralel, autoritățile fiscale se asigură că declarația fiscală a entității necomerciale este corectată și dispune recuperarea diferenței de impozit.

(157) Autoritățile italiene au confirmat că entitățile necomerciale au fost supuse, într-adevăr, unor controale fiscale ([65]). În această privință, Agenția de Administrare Fiscală a adoptat de curând instrucțiuni operaționale specifice adresate birourilor regionale în legătură cu entitățile necomerciale ([66]). În ceea ce privește instituțiile ecleziastice, Ministerul de Interne a efectuat, de asemenea, mai multe controale din oficiu la aceste entități și nu a descoperit niciun caz de abuz.

(158) Ținând seama de cele de mai sus, Comisia consideră că există instrumentele legale care să asigure împiedicarea sau eliminarea eficientă a abuzului de statut necomercial de care se pot face vinovate instituțiile ecleziastice sau cluburile sportive de amatori. De asemenea, autoritățile italiene au demonstrat că autoritățile competente își exercită atribuțiile de control și că atât instituțiile ecleziastice, cât și cluburile sportive de amatori își pot pierde statutul necomercial în cazul în care desfășoară în principal activități economice. Prin urmare, instituțiile ecleziastice și cluburile sportive de amatori își pot pierde dreptul de a beneficia de tratamentul fiscal acordat entităților necomerciale în general. Prin urmare, nu există un regim de „statut necomercial permanent", așa cum susțin reclamanții. Simplul fapt că se aplică proceduri specifice în cazul controalelor la care sunt supuse instituțiile ecleziastice cu statut juridic civil și cluburile sportive de amatori nu implică niciun avantaj.

([63]) A se vedea articolul 19 din Legea nr. 222 din 20 mai 1985, în special în ceea ce privește revocarea.

([64]) A se vedea articolul 30 din Legea nr. 185 din 29 noiembrie 2008. A se vedea, de asemenea, Circulara nr. 12/E din 9 aprilie 2009 a Agenției de Administrare Fiscală și Decizia directorului Agenției de Administrare Fiscală din 2 septembrie 2009.

([65]) În 2010 și 2011, Italia a efectuat 2 030 de controale la entitățile necomerciale și a emis 5 086 de avize de impozitare.

([66]) A se vedea Circulara nr. 20/E a Agenției de Administrare Fiscală din 16 aprilie 2010.

(159) Prin urmare, Comisia concluzionează că articolul 149 alineatul (4) din TUIR nu oferă niciun avantaj selectiv instituțiilor ecleziastice sau cluburilor sportive de amatori. Așadar, măsura nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

6.4. **Scutirea de IMU**

(160) După introducerea IMU – noul impozit municipal pe bunurile imobile care înlocuiește ICI –, la cererea autorităților italiene și ținând seama de observațiile reclamanților la adresa acestei legi noi, Comisia a fost de acord să stabilească dacă noua scutire de IMU acordată entităților necomerciale care desfășoară activități specifice este în conformitate cu normele privind ajutorul de stat. În consecință, Comisia va evalua dacă scutirea respectivă de IMU constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1).

(161) Comisia remarcă faptul că, de la data intrării în vigoare a Decretului-lege nr. 1/2012, devenit Legea nr. 27/2012, scutirea prevăzută la articolul 7 alienatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 se aplică bunurilor imobile deținute de entități necomerciale doar în cazul în care activitățile enumerate în acesta sunt desfășurate în scop necomercial. Dispozițiile privind „folosința mixtă" a clădirilor, atât în cazul în care părți ale clădirilor sunt autonome din punct de vedere al funcției și veniturilor, cât și în cazul în care este necesar ca entitățile respective să dea o declarație, se vor aplica începând cu 1 ianuarie 2013.

(162) Comisia consideră că noile norme prevăd explicit că scutirea poate fi garantată doar în cazul în care nu sunt desfășurate activități comerciale. Prin urmare, situațiile hibrid create de legislația ICI, în care activitățile comerciale se desfășurau în unele clădiri care aveau dreptul la scutire fiscală nu mai sunt posibile.

(163) În general, interpretarea noțiunii de activitate economică depinde, printre altele, de circumstanțe specifice, de modul în care activitatea este organizată de către stat și de contextul în care este organizată. Pentru a stabili natura neeconomică a unei activități în conformitate cu jurisprudența Uniunii, este necesară analiza naturii, scopului și normelor ce reglementează această activitate. Faptul că unele activități pot fi clasificate ca fiind „sociale" nu este suficient pentru a exclude natura economică a acestora. Cu toate acestea, Curtea de Justiție a recunoscut că anumite activități cu funcție pur socială pot fi considerate neeconomice, în special în sectoarele strâns legate de sarcinile și responsabilitățile de bază ale statului.

(164) Cu toate acestea, în ceea ce privește IMU, Comisia consideră esențial să se stabilească mai întâi dacă criteriile de excludere a naturii comerciale a activităților care au dreptul să beneficieze de scutirea de IMU, prevăzute în legislația italiană, sunt în concordanță cu noțiunea de activitate neeconomică în conformitate cu dreptul Uniunii.

(165) În această privință, după cum s-a demonstrat mai sus în considerentul 82 și următoarele, autoritățile italiene au aprobat de curând legislația de aplicare prevăzută la articolul 91a alineatul (3) din Decretul-lege nr. 1/2012. Regulamentul Ministerului Economiei și Finanțelor din 19 noiembrie 2012 prevede cerințele generale și specifice necesare pentru a stabili situațiile în care activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 sunt desfășurate în scop necomercial.

(166) În primul rând, articolul 1 alineatul (1) litera (p) din Regulamentul ministerial din 19 noiembrie 2012 definește conceptul de „scop necomercial". Se consideră că activitățile instituționale se desfășoară în scop necomercial atunci când: (a) nu determină obținerea unui profit; (b) în concordanță cu principiile dreptului Uniunii, nu sunt, prin natura lor, în concurență cu alți operatori de pe piață, care au scop lucrativ; și (c) aplică principiile solidarității și subsidiarității. În această privință, cerința prevăzută la litera (b) reprezintă o importantă măsură de salvgardare întrucât, prin faptul că se referă în mod expres la dreptul Uniunii, garantează în general că activitatea nu se află cu în concurență cu activitățile prestate de alți operatori de pe piață care au scop lucrativ, ceea ce reprezintă o caracteristică esențială a activităților neeconomice ([67]).

(167) În al doilea rând, articolul 3 din regulament definește cerințele subiective generale ce trebuie incluse în statutul entităților necomerciale pentru ca activitățile acestora să se desfășoare în scop necomercial. Criteriile sunt următoarele: (a) interzicerea distribuirii, chiar și indirecte, a oricărui tip de profituri, excedent de exploatare, fonduri, rezerve sau capital pe durata de viață a entității,

([67]) Cauza C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze,, Rec., 2006, p. I-289, punctele 121-123.

cu excepția cazului în care această distribuire este impusă prin lege sau este în favoarea entităților ce aparțin aceleași structuri și desfășoară aceeași activitate; (b) orice profit și excedent trebuie reinvestit exclusiv în desfășurarea activităților care contribuie la scopul instituțional de solidaritate socială; și (c) în cazul lichidării entității necomerciale, activele acesteia trebuie repartizate altei entități necomerciale care desfășoară o activitate similară, cu excepția cazului în care legea prevede altceva.

(168) În al treilea rând, articolul 4 din regulament identifică cerințele obiective suplimentare, precum și condițiile indicate la articolele 1 și 3, ce trebuie îndeplinite pentru a se considera că activitățile prevăzute la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din legea privind ICI se derulează în scop necomercial.

(169) În ceea ce privește activitățile legate de bunăstarea socială și din domeniul sănătății, în special, regulamentul prevede că acestea se desfășoară în scop necomercial în cazul în care este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții: (a) activitățile sunt acreditate de către stat și se desfășoară fie în baza unui contract, fie a unui acord încheiat cu statul, regiunile sau autoritățile locale și fac parte din sistemul național public de sănătate sau sunt complementare acestuia și furnizează servicii pentru utilizatori cu titlu gratuit sau în schimbul unei sume care reprezintă doar o contribuție la costul furnizării serviciului universal; (b) în cazul în care activitățile nu sunt acreditate și nu se desfășoară în baza unui contract sau acord, acestea trebuie furnizate gratuit sau în schimbul unui tarif simbolic care nu trebuie să depășească în niciun caz jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare derulate în aceeași zonă geografică, în condiții de concurență, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al serviciului.

(170) În ceea ce privește prima condiție, Comisia remarcă faptul că, după cum au explicat autoritățile italiene, pentru a beneficia de scutire, entitățile în cauză trebuie să facă parte integrantă din sistemul național de sănătate care prestează servicii la nivel universal și se bazează pe principiul solidarității. În cadrul acestui sistem, spitalele publice sunt finanțate direct din contribuțiile de asigurări sociale și alte resurse ale statului. Aceste spitale oferă servicii gratuite, la nivel universal sau în schimbul unui tarif redus care acoperă doar o parte limitată a costului efectiv al serviciului. Entitățile necomerciale care se înscriu în aceeași categorie și îndeplinesc aceleași condiții sunt considerate, de asemenea, o parte integrantă a sistemului național de sănătate ([68]). Ținând seama de caracteristicile specifice ale acestui caz, în conformitate cu principiile prevăzute în jurisprudența Uniunii ([69]) și întrucât sistemul național italian furnizează servicii la nivel universal, Comisia concluzionează că entitățile în cauză care desfășoară activitățile menționate mai sus și îndeplinesc cerințele legale nu pot fi considerate întreprinderi.

(171) În legătură cu a doua condiție, regulamentul prevede că activitățile trebuie să fie prestate fie gratuit, fie în schimbul unui tarif simbolic. În general, serviciile furnizate gratuit nu constituie activitate economică. Acest lucru este în special valabil dacă serviciile nu sunt prestate în concurență cu alți operatori de pe piață, după cum se prevede la articolul 1 din regulament, precum și pentru serviciile furnizate în schimbul unui tarif simbolic. În această privință, este important să se ia notă de faptul că regulamentul interzice orice legătură între tariful considerat simbolic și costul serviciului. De asemenea, regulamentul prevede că limita stabilită la jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare desfășurate în condiții de concurență în aceeași zonă geografică poate fi folosită doar pentru a exclude dreptul la scutire (după cum sugerează folosirea expresiei „în niciun caz"). Acest lucru nu înseamnă, însă, că furnizorii de servicii care percep un preț situat sub această limită au dreptul la scutire. Prin urmare, dat fiind faptul că activitățile de asistență și cele din domeniul medical îndeplinesc, de asemenea, cerințele generale și subiective indicate la articolele 1 și 3 din regulament, Comisia concluzionează că aceste activități, desfășurate în concordanță cu principiile incluse în legislația actuală, nu constituie activități economice.

(172) Se consideră că activitățile educaționale sunt derulate în scopuri necomerciale în cazul în care sunt întrunite mai multe condiții specifice. În special, activitatea trebuie să fie echivalentă cu educația publică, iar școala trebuie să aplice o politică nediscriminatorie privind înscrierile; școala trebuie să accepte elevi cu handicap, să

([68]) A se vedea, în special, articolul 1 alineatul (18) din Decretul legislativ nr. 502 din 30 decembrie 1992.

([69]) A se vedea cauza T-319/99, FENIN/Comisia, Rec., 2003, p. II-357, punctul 39, confirmată de cauza C-205/03 P, FENIN/Comisia, Rec., 2006, p. I-6295; cauzele conexate C-264/01, C-306/01, C-354/01 și C-355/01, AOK Bundesverband și alții, Rec., 2004, p. I-2493, punctele 45-55; a se vedea, de asemenea, cauza T-137/10, CBI/Comisia, nepublicată încă în Repertoriu.

aplice contracte colective de muncă, să aibă structuri care să respecte standardele aplicabile și să își publice situațiile financiare. În plus, activitatea trebuie prestată fie gratuit, fie în schimbul unui tarif simbolic care să acopere doar o parte din costul real al serviciului, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al acestuia. În această privință, Comisia reamintește că în conformitate cu jurisprudența ([70]), cursurile oferite de anumite instituții care fac parte din sistemul public de educație și sunt finanțate, în totalitate sau în principal din fonduri publice, nu constituie activitate economică. Natura neeconomică a educației publice nu este în principiu afectată de faptul că elevii sau părinții acestora trebuie să plătească uneori taxe de școlarizare sau de înscriere care contribuie la acoperirea cheltuielilor de exploatare a sistemului, cu condiția ca respectiva contribuție financiară să acopere doar o parte a costului real al serviciului și prin urmare, să nu poată fi considerată remunerație pentru serviciul prestat. După cum confirmă Comisia în Comunicarea privind aplicarea normelor Uniunii Europene în materie de ajutor de stat în cazul compensației acordate pentru prestarea unor servicii de interes economic general ([71]), aceste principii vizează grădinițele, școlile primare publice și private, formarea profesională, activitățile de învățământ cu titlu accesoriu desfășurate în universități, precum și cursurile predate în universități. Ținând seama de cele de mai sus, Comisia consideră că tariful simbolic menționat în regulament reprezintă doar o parte din costul efectiv al serviciului și nu poate fi considerat remunerație pentru serviciile furnizate. Astfel, în circumstanțe specifice, date fiind cerințele generale și subiective prevăzute la articolele 1 și 3 din regulament, împreună cu cerințele obiective specifice indicate la articolul 4, Comisia consideră că serviciile educaționale prestate de către entitățile în cauză nu pot fi considerate activitate economică.

(173) În ceea ce privește serviciile de cazare, activitățile culturale și de agrement și activitățile sportive, articolul 4 din regulament prevede că acestea trebuie furnizate fie gratuit, fie în schimbul unui tarif simbolic care nu trebuie în niciun caz să depășească jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare prestate în condiții de concurență în aceeași zonă geografică, luând în considerare, de asemenea, lipsa oricărei legături cu costul real al serviciului. Această cerință este identică cu a doua condiție prevăzută pentru activitățile de asistență și din domeniul medical, analizate în considerentul 171 de mai sus, prin urmare se aplică aceleași considerente. În cazul în care serviciile sunt furnizate gratuit, acestea nu constituie, în principiu, activitate economică. Același lucru este valabil și în cazul în care sunt furnizate în schimbul unui tarif simbolic. În această privință, este important să se ia notă de faptul că regulamentul prevede că pentru serviciul considerat simbolic nu trebuie să existe nicio legătură cu costul serviciului. Regulamentul prevede, de asemenea, că limita stabilită la jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare desfășurate în condiții de concurență în aceeași zonă geografică poate fi folosită doar pentru a exclude dreptul la scutire (după cum sugerează folosirea expresiei „în niciun caz"). Acest lucru nu înseamnă, însă, că furnizorii de servicii care percep un preț situat sub această limită au dreptul la scutire.

(174) În cazul serviciilor de cazare și al activităților sportive, Comisia ia, de asemenea, notă de cerințele suplimentare bazate pe definițiile date acestor activități la articolul 1 alineatul (1) literele (j) și (m) din regulament. În ceea ce privește serviciile de cazare, regulamentul limitează scutirea la serviciile prestate de entități necomerciale accesibile doar anumitor categorii de persoane și care nu sunt disponibile permanent. În ceea ce privește „cazarea socială" în special, regulamentul menționează că activitățile trebuie să vizeze persoanele cu nevoi speciale temporare sau permanente care sunt dezavantajate din cauza condițiilor fizice, fiziologice, economice, sociale și familiale. Entitatea poate să solicite doar plata unui tarif simbolic care în niciun caz nu trebuie să depășească jumătate din prețul mediu practicat pentru activități similare desfășurate de entități comerciale din aceeași zonă geografică, ținând seama, de asemenea, de lipsa oricărei legături cu costul real al serviciului. De asemenea, regulamentul prevede că scutirea nu se aplică în niciun caz activităților desfășurate în hoteluri sau unități similare, după cum se definește la articolul 9 din Decretul legislativ nr. 79 din 23 mai 2011 ([72]). Prin urmare, scutirea este exclusă pentru activități desfășurate, de exemplu, în hoteluri, moteluri, unități care oferă cazare și mic dejun. Întrucât, în cazul respectiv, entitățile necomerciale care oferă servicii de cazare trebuie să îndeplinească cerințele generale, subiective și obiective incluse la articolele 1, 3 și 4 din regulament, Comisia consideră că, ținând seama de caracteristicile specifice ale cazului de față, activitățile care întrunesc condițiile de mai sus nu constituie activitate economică în sensul dreptului Uniunii.

([70]) Cauza 263/86, Humbel și Edel, Rec., 1988, p. 5365, punctele 17 și 18; cauza C-109/92, Wirth, Rec., 1993, p. I-6447, punctele 15 și 16; cauza C-76/05, Schwarz, Rep., 2007, p. I-6849, punctul 39. A se vedea, de asemenea, hotărârea Curții de Justiție a AELS din 21 februarie 2008 în cauza E-5/07, Private Barnehagers Landsforbund/Autoritatea AELS de Supraveghere, punctele 80-83.

([71]) JO C 8, 11.1.2012, p. 4.

([72]) Decretul legislativ nr. 79 din 23 mai 2011 - *Codice della normativa statale in tema di ordinamento e mercato del turismo, a norma dell'articolo 14 della legge 28 novembre 2005, No 246, nonché attuazione della direttiva 2008/122/CE, relativa ai contratti di multiproprietà, contratti relativi ai prodotti per le vacanze di lungo termine, contratti di rivendita e di scambio*- (Monitorul Oficial nr. 129 din 6.6.2011 – Suplimentul ordinar nr. 139). Articolul 9 din acest decret legislativ definește hotelurile și structurile similare ca fiind constituite din următoarele unități: a) hoteluri; b) moteluri; c) sate de vacanță; d) apartamente turistice/de serviciu; e) pensiuni; f) hoteluri rezidențiale cu activitate sezonieră; g) unități ce oferă cazare și mic dejun (Bed & Breakfast) administrate ca unități comerciale, h) centre de sănătate; i) orice alte structuri de cazare turistică cu caracteristici similare cu una sau mai multe dintre categoriile menționate mai sus.

(175) Prin urmare, ținând seama de împrejurările specifice ale cazului de față și dat fiind faptul că entitățile necomerciale ce oferă servicii de cazare, activități culturale, de agrement și sportive trebuie să îndeplinească, de asemenea, cerințele de la articolele 1 și 3 din regulament, Comisia concluzionează că aceste activități desfășurate conform legii nu sunt considerate activități economice.

(176) Prin urmare, Comisia concluzionează că, pe baza informațiilor înaintate de autoritățile italiene și ținând seama de caracteristicile specifice ale cazului de față, activitățile analizate în considerentele anterioare, desfășurate de către entități necomerciale în deplină conformitate cu criteriile generale, subiective și obiective prevăzute la articolele 1, 3 și 4 din regulament, nu sunt de natură economică. Prin urmare, entitățile necomerciale în cauză, atunci când desfășoară aceste activități în deplină conformitate cu condițiile prevăzute de legislația italiană, nu își desfășoară activitatea ca întreprinderi în sensul dreptului Uniunii. Dat fiind faptul că articolul 107 alineatul (1) din tratat se aplică doar întreprinderilor, rezultă că în cazul respectiv măsura nu intră sub incidența articolului.

(177) În sfârșit, Comisia remarcă faptul că, începând cu data de 1 ianuarie 2013, în cazul folosinței hibride a unei clădiri, legislația italiană permite calcularea utilizării comerciale proporționale a bunului imobil și impunerea IMU doar activităților economice. În acest context, Comisia subliniază că, în cazul în care o entitate desfășoară atât activități economice, cât și activități neeconomice, scutirea parțială de care beneficiază pentru acea parte a bunului imobil folosită pentru activitățile neeconomice nu reprezintă un avantaj pentru entitatea respectivă atunci când desfășoară o activitate economică ca întreprindere. Prin urmare, nici în acest tip de situații, măsura nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1).

6.5. **Recuperare**

(178) În conformitate cu tratatul și jurisprudența constantă a Curții de Justiție, atunci când Comisia constată că ajutorul este incompatibil cu piața internă, aceasta are competența de a hotărî dacă statul în cauză are obligația să îl elimine sau modifice ([73]). Curtea a susținut în mod constant că obligarea unui stat la anularea ajutorului considerat de către Comisie ca fiind incompatibil cu piața internă este menit să restabilească situația existentă anterior ([74]). În acest context, Curtea a decis că obiectivul este îndeplinit după ce beneficiarul a rambursat sumele acordate, renunțând la avantajul pe care l-a avut față de concurenții săi de pe piață și după ce situația existentă înainte de plata ajutorului este restabilită ([75]).

(179) În concordanță cu această jurisprudență, articolul 14 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/99 ([76]) prevede că „atunci când adoptă decizii negative în cazuri de ajutor ilegal, Comisia decide ca statul membru în cauză să ia toate măsurile necesare pentru recuperarea ajutorului de la beneficiar.”

(180) Astfel, de îndată ce măsura constând în scutirea de ICI este considerată ajutor ilegal și incompatibil, acest ajutor trebuie, în principiu, recuperat pentru a restabili situația existentă pe piață înainte de acordarea ajutorului.

(181) Cu toate acestea, Regulamentul (CE) nr. 659/99 impune limite asupra adoptării deciziei de recuperare. De exemplu, articolul 14 alineatul (1) prevede următoarele: „Comisia nu solicită recuperarea ajutorului în cazul în care aceasta ar contraveni unui principiu general de drept comunitar”, precum protecția așteptărilor legitime. De asemenea, Curtea de Justiție a recunoscut o singură excepția de la obligația ca un stat membru să pună în aplicare o decizie de recuperare adresată acestuia, și anume existența unor circumstanțe excepționale care ar face absolut imposibil ca statul membru să execute decizia în mod corespunzător ([77]).

(182) Deoarece aceste excepții au fost ridicate de către autoritățile italiene în contextul investigației oficiale, pentru a determina măsura în care este necesară recuperarea, Comisia trebuie să analizeze dacă acestea se aplică în cazul de față.

6.5.1. *Așteptări legitime*

(183) Jurisprudența Curții de Justiție și propria practică decizională a Comisiei au stabilit că un ordin de recuperare a ajutorului ar încălca un principiu general al dreptului Uniunii în cazul în care, în urma acțiunilor Comisiei, beneficiarul unei măsuri are așteptarea legitimă că ajutorul a fost acordat în conformitate cu dreptul Uniunii.

([73]) Cauza C-70/72, Comisia/Germania, Rec., 1973, p. 813, punctul 13.
([74]) Cauzele conexate C-278/92, C-279/92 și C-280/92, Spania/Comisia, Rec., 1994, p. I-4103, punctul 75.
([75]) Cauza C-75/97, Belgia/Comisia, Rec., 1999, p. I-030671, punctele 64-65.
([76]) JO L 83, 27.3.1999, p. 1.
([77]) Comunicare din partea Comisiei — Pentru o punere în aplicare eficientă a deciziilor Comisiei de obligare a statelor membre să recupereze ajutorul de stat ilegal și incompatibil, JO C 272, 15.11.2007, p. 4, punctul 18.

(184) Curtea a susținut în mod repetat că dreptul de a se baza pe principiul protecției așteptării legitime revine oricărei persoane aflate în situația în care o autoritate a Uniunii i-a creat așteptări justificate. Cu toate acestea, o persoană nu poate invoca așteptările legitime în cazul în care organismul administrativ nu i-a oferit asigurări precise ([78]).

(185) În cazul de față, autoritățile italiene și cele 78 de părți interesate au invocat existența așteptării legitime în principal în baza răspunsului Comisiei la o întrebare parlamentară scrisă din 2009 ([79]). În răspunsul său, Comisia a declarat că „a efectuat evaluarea preliminară și a considerat că nu există motive pentru a continua, deoarece se pare că regimul fiscal privind ICI nu poate pune instituțiile ecleziastice într-o situație competitivă avantajoasă".

(186) Comisia susține că răspunsul său nu a generat nicio așteptare legitimă, din următoarele motive.

(187) În primul rând, declarația Comisiei a fost doar rezultatul unei „evaluări preliminare"; Comisia nu a afirmat că a luat o decizie, ci doar că a considerat că nu există niciun temei pentru continuarea investigației. În al doilea rând, Comisia a menționat cu rezerve că scutirea de ICI pare să nu poată oferi niciun avantaj instituțiilor ecleziastice. În al treilea rând, întrebarea și răspunsul s-au referit doar la instituțiile ecleziastice care reprezintă o subcategorie a entităților necomerciale vizate de scutirea de ICI.

(188) Ținând seama de cele de mai sus, Comisia consideră că nu a făcut asigurări specifice, necondiționate și consecvente care să insufle beneficiarilor măsurii respective așteptări justificate că schema este legală, în sensul că nu intră sub incidența normelor privind ajutorul de stat, și prin urmare niciun avantaj ce rezultă din aceasta nu poate face obiectul procedurii de recuperare. În concluzie, Comisia consideră că nu a făcut nicio declarație precisă și necondiționată din care să rezulte că scutirea respectivă de ICI nu trebuie considerată ajutor de stat.

([78]) Cauzele C-182/03 și C-217/03, Belgia și Forum 187 ASBL/Comisia, Rec., 2006, p. I-5479, punctul 147.

([79]) Întrebarea scrisă E-177/2009 (JO C 189, 13.7.2010).

(189) De asemenea, Italia a susținut că răspunsurile date de către Comisie reclamanților în legătură cu scutirea de ICI, despre care Italia a fost informată în mod neoficial, a creat o așteptare legitimă a entităților necomerciale în ceea ce privește compatibilitatea scutirii de ICI cu dreptul Uniunii. Comisia nu este de acord cu punctele de vedere exprimate de către Italia. Scrisorile privind evaluarea preliminară transmise de către Comisie reclamanților și în legătură cu care statul membru a fost informat doar în mod neoficial nu constituie poziția finală a Comisiei. Deși deciziile Comisiei sunt făcute publice și publicate în Jurnalul Oficial, nu același lucru se întâmplă în cazul unei proceduri administrative simple în care – pe baza probelor disponibile – Comisia nu are îndoieli serioase privind compatibilitate măsurilor analizate. În plus, scrisoarea transmisă reclamanților la data de 15 februarie 2010 a fost contestată de către doi reclamanți în fața Tribunalului și nu a devenit definitivă; aceste acțiuni în fața Tribunalului au fost retrase doar după decizia de inițiere a procedurii.

(190) Prin urmare, Comisia concluzionează că, în cazul de față, Italia și cele 78 de părți interesate nu au primit nicio asigurare din partea niciunei instituții a Uniunii care să justifice așteptarea legitimă și să împiedice, în consecință, dispunerea recuperării de către Comisie.

6.5.2. *Circumstanțe excepționale: imposibilitatea absolută de recuperare*

(191) În temeiul articolului 288 din tratat, statul membru căreia îi este adresată o decizie de recuperare este obligat să execute acea decizie. După cum se precizează mai sus, există o singură excepție de la această obligație, și anume existența unor situații excepționale care ar face absolut imposibil ca statul membru să execute decizia în mod corespunzător.

(192) De obicei, statele membre invocă acest argument în contextul discuțiilor cu Comisia după adoptarea deciziei ([80]). În acest caz, însă, Italia a susținut deja înainte de adoptarea deciziei că recuperarea nu trebuie dispusă întrucât punerea în practică a acesteia este absolut imposibilă. Deoarece Italia a ridicat această problemă în contextul investigației oficiale, iar un principiu general de drept prevede că nimeni nu are obligația de a face imposibilul, Comisia consideră că este necesar să abordeze această chestiune în prezenta decizie.

([80]) Cauza C-214/07, Comisia/Spania, Rep., 2008, p. I-8357, punctele 13 și 22.

(193) În primul rând ar trebui reamintit faptul că în permanență Curtea de Justiție a dat o interpretare foarte strictă conceptului de „imposibilitate absolută". Condiția ca recuperarea să fie absolut imposibilă nu este îndeplinită în cazul în care statele membre nu fac altceva decât să informeze Comisia în legătură cu dificultățile juridice, politice sau practice implicate în punerea în aplicare a deciziei ([81]). Singura situație în care „imposibilitatea absolută" poate fi acceptată este atunci când recuperarea ar fi imposibilă, de la bun început, în termeni obiectivi și absoluți ([82]).

(194) În cazul de față, autoritățile italiene au susținut că ar fi absolut imposibil să identifice care dintre bunurile imobile aparținând entităților necomerciale sunt folosite pentru activități ce nu sunt exclusiv de natură comercială și să obțină informațiile necesare pentru a stabili valoarea impozitului care ar fi trebuit să fie plătit.

(195) Autoritățile italiene au explicat că, din cauza modului în care este structurat cadastrul, este imposibilă extrapolarea retroactivă din bazele de date cadastre a datelor privind bunurile imobile aparținând entităților necomerciale folosite pentru activități ce nu sunt exclusiv de natură comercială, de tipul celor vizate de scutirea de ICI. Urmărirea activităților desfășurate în bunul imobil respectiv folosind informațiile incluse în cadastru este imposibilă. Cu alte cuvinte, pe baza datelor incluse în cadastru, nu este posibil să se stabilească dacă activitățile desfășurate de o entitate pe o proprietate dată sunt comerciale sau necomerciale. În realitate, fiecare proprietate (inclusiv părți ale bunurilor imobile incluse în clasificări separate) este înregistrată în cadastru doar pe baza caracteristicilor sale obiective care iau în considerare elementele fizice și structurale corelate cu utilizarea avută în vedere.

(196) În ceea ce privește bazele de date de natură fiscală și în special registrele cu declarațiile fiscale ale entităților necomerciale, Italia a explicat că pe baza acestora este posibilă identificarea doar a bunurilor imobile folosite exclusiv în scop necomercial. În acest caz, clădirile care produc venituri trebuie indicate în declarația fiscală standard prevăzută la Secțiunea RB privind veniturile din clădiri, în timp ce Secțiunea RS privind costurile și încasările mixte nu trebuie completată. Pe de altă parte, în cazul în care o entitate necomercială deține bunuri imobile în care sunt derulate și activități comerciale, se va completa atât Secțiunea RB, cât și Secțiunea RS. Cu toate acestea, în cazul în care la Secțiunea RB sunt indicate mai multe clădiri, nu este posibilă identificarea bunului imobil în care s-a desfășurat activitatea ce a generat veniturile indicate în declarația fiscală. În orice caz, ar trebui să se ia notă de faptul că Secțiunea RS din formularul standard cuprinde date sintetice privind costurile și veniturile legate de bunurile și serviciile folosite atât în scop comercial, cât și în scop necomercial (bunuri și servicii folosite în mod arbitrar pentru activități comerciale și alte activități). Cu toate acestea, chiar în cazul în care la Secțiunea RB se indică o singură clădire, din cauza modului în care este structurat sistemul cadastral, nu este posibil să se obțină o defalcare pe baza folosinței comerciale/necomerciale a clădirii și prin urmare identificarea părții din clădire folosite pentru activitatea economică ce a generat veniturile indicate în declarația fiscală este imposibilă.

(197) Prin urmare, Comisia consideră că autoritățile italiene au demonstrat că beneficiarii ajutorului nu pot fi identificați, iar ajutorul nu poate fi calculat în mod obiectiv din cauza lipsei datelor disponibile. În principal, nu este posibil ca din bazele de date fiscale și cadastrale să fie identificate proprietățile ce aparțin entităților necomerciale care nu sunt folosite exclusiv pentru activități comerciale de tipul celor indicate în prevederile privind scutirea de ICI. Prin urmare, nu este posibilă obținerea informațiilor necesare pentru calcularea valorii impozitului ce trebuie recuperat. Așadar, punerea în aplicare a unui posibil ordin de recuperare ar fi imposibilă în termeni obiectivi și absoluți.

(198) În concluzie, Comisia consideră că, ținând seama de natura specifică a cazului de față, ar fi absolut imposibil ca Italia să recupereze orice ajutor acordat ilegal în temeiul prevederilor privind scutirea de ICI. Prin urmare, nu ar trebui să se dispună recuperarea ajutorului ca urmare a scutirii ilegale și incompatibile de impozit municipal pe bunurile imobile.

7. **CONCLUZIE**

(199) Comisia constată că Italia a aplicat ilegal scutirea de impozit municipal pe bunurile imobile în temeiul articolului 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92, cu încălcarea articolului 108 alineatul (3) din tratat.

(200) Întrucât nu pot fi identificate motive de compatibilitate pentru schema respectivă, se constată că aceasta este incompatibilă cu piața internă. Cu toate acestea, ținând seama de circumstanțele excepționale invocate de Italia, nu ar trebui să se dispună recuperarea ajutorului, deoarece Italia a demonstrat că o astfel de recuperare ar fi absolut imposibil de aplicat.

([81]) Cauza C-404/00, Comisia/Spania, Rec., 2003, p. I-6695, punctul 47.

([82]) Cauza C-75/97, Belgia/Comisia („*Maribel I*"), Rec., 1999, p. I-3671, punctul 86; cauza C-214/07, Comisia/Franța, Rep., 2008, p. I-8357, punctele 13, 22 și 48.

(201) Comisia consideră că articolul 149 alineatul (4) din TUIR nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

(202) În sfârșit, ținând seama de natura specifică a măsurii constând în scutirea de ICI aplicată entităților necomerciale care desfășoară exclusiv activități specifice în scop necomercial, conform condițiilor prevăzute de legislația italiană, Comisia constată că aceste activități nu pot fi considerate activități economice în sensul normelor privind ajutorul de stat și prin urmare măsura nu intră sub incidența articolului 107 alineatul (1),

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Ajutorul de stat sub forma scutirii de ICI acordată entităților necomerciale care desfășoară în sectorul bunurilor imobile exclusiv activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92, aplicat în mod ilegal de către Italia cu încălcarea articolului 108 alineatul (3) din tratat, este incompatibil cu piața internă.

Articolul 2

Articolul 149 alineatul (4) din TUIR nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

Articolul 3

Scutirea de IMU acordată entităților necomerciale care desfășoară în cadrul sectorului bunurilor imobile exclusiv activitățile enumerate la articolul 7 alineatul (1) litera (i) din Decretul legislativ nr. 504/92 nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

Articolul 4

Prezenta decizie se adresează Republicii Italia.

Adoptată la Bruxelles, 19 decembrie 2012.

Pentru Comisie

Joaquín ALMUNIA

Vicepreședinte

ANEXA 1

LISTA TERȚILOR INTERESAȚI CARE AU DEPUS OBSERVAȚII PRIVIND DECIZIA DE INIȚIERE A PROCEDURII

Numele/Adresa

1. Santa Maria Annunciata in Chiesa Rossa, Via Neera 24, Milano, Italia
2. Fondazione Pro-Familia, Piazza Fontana 2, Milano, Italia
3. Pietro Farracci, San Cesareo, Italia
4. Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l., Roma, Italia
5. Parrocchia S. Luca Evangelista, Via Negarville 14, Torino, Italia
6. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Principe Napoli 3, Tortorici (Messina), Italia
7. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Libertà 30, Caronia (Messina), Italia
8. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Matrice, S. Stefano di Camastra (Messina), Italia
9. Parrocchia S. Orsola, Contrada S. Orsola, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia
10. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Frazione Galbato, Gioiosa Marea (Messina), Italia
11. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Corso Matteotti 51, Patti (Messina), Italia
12. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
13. Istituto Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
14. Parrocchia Santi Nicolò e Giacomo, Discesa Sepolcri, Capizzi (Messina), Italia
15. Istituto Diocesano Sostentamento Clero, Via Cattedrale 7, Patti (Messina), Italia
16. Parrocchia Madonna del Buon Consiglio e S. Barbara, Con. Cresta, Naso (Messina), Italia
17. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Frazione Marina, Marina di Caronia (Messina), Italia
18. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Battisti, Militello Rosmarino (Messina), Italia
19. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Monte di Pietà 131, Cesarò (Messina), Italia
20. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza S. Pantaleone, Alcara Li Fusi (Messina), Italia
21. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Oberdan 6, Castell'Umberto (Messina), Italia
22. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza Duomo, Tortorici (Messina), Italia
23. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Roma 33, Mirto (Messina), Italia
24. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Contrada Scala, Patti (Messina), Italia
25. Parrocchia Maria SS. Della Scala, Contrada Sceti, Tortorici (Messina), Italia

26. Parrocchia Maria SS. Della Visitazione, Contrada Casale, Gioiosa Marea (Messina), Italia

27. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Campanile 3, Montagnareale (Messina), Italia

28. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Cappellini 2, Castel di Lucio (Messina), Italia

29. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Piazza Regina Adelasia 1, Frazzanò (Messina), Italia

30. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Contrada Sfaranda, Castell'Umberto (Messina), Italia

31. Parrocchia Maria SS. Di Lourdes, Frazione Gliaca, Piraino (Messina), Italia

32. Parrocchia S. Giuseppe, Contrada Malvicino, Capo d'Orlando (Messina), Italia

33. Parrocchia s. Maria del Carmelo, Piazza Duomo 20, S. Agata Militello (Messina), Italia

34. Parrocchia S. Maria di Gesù, Via Giovanni XXIII 43, Raccuja (Messina), Italia

35. Parrocchia S. Maria Maddalena, Contrada Maddalena, Gioiosa Marea (Messina), Italia

36. Parrocchia S. Maria, Via S. Maria, San Angelo di Brolo (Messina), Italia

37. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via San Michele 5, Patti (Messina), Italia

38. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Roma, Sinagra (Messina), Italia

39. Parrocchia S. Antonio, Via Forno Basso, Capo d'Orlando (Messina), Italia

40. Parrocchia S. Caterina, Frazione Marina, Marina di Patti (Messina), Italia

41. Parrocchia Cattedrale S. Bartolomeo, Via Cattedrale, Patti (Messina), Italia

42. Parrocchia Maria SS. Addolorata, Contrada Torre, Tortorici (Messina), Italia

43. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Risorgimento, San Marco d'Alunzio (Messina), Italia

44. Parrocchia Immacolata Concezione, Frazione Landro, Gioiosa Marea (Messina), Italia

45. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Mazzini 11, Tusa (Messina), Italia

46. Parrocchia Maria SS Assunta, Frazione Torremuzza, Motta d'Affermo (Messina), Italia

47. Parrocchia Maria SS Assunta, Salita Madre Chiesa, Ficarra (Messina), Italia

48. Parrocchia Maria SS. Della Catena, Via Madonna d. Catena 10, Castel di Tusa (Messina), Italia

49. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via N. Donna 2, Pettineo (Messina), Italia

50. Parrocchia Ognissanti, Frazione Mongiove, Mongiove di Patti (Messina), Italia

51. Parrocchia S. Anna, Via Umberto 155, Floresta (Messina), Italia

52. Parrocchia S. Caterina, Vico S. Caterina 2, Mistretta (Messina), Italia

53. Parrocchia S. Giorgio Martire, Frazione S. Giorgio, San Giorgio di Gioiosa M. (Messina), Italia

54. Parrocchia S. Giovanni Battista, Frazione Martini, Sinagra (Messina), Italia

55. Parrocchia S. Lucia, Via G. Rossini, S. Agata Militello (Messina), Italia

56. Parrocchia S. Maria delle Grazie, Via Normanni, S. Fratello (Messina), Italia

57. Parrocchia S. Maria, Piazzetta Matrice 8, Piraino (Messina), Italia

58. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Piazza Chiesa Madre, Librizzi (Messina), Italia

59. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Umberto I, Longi (Messina), Italia

60. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza S. Nicola, Patti (Messina), Italia

61. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Ruggero Settimo 10, Gioiosa Marea (Messina), Italia

62. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via S. Nicolò, S. Fratello (Messina), Italia

63. Parrocchia Santa Maria e San Pancrazio, Via Gorgone, S. Piero Patti (Messina), Italia

64. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Convento, S. Fratello (Messina), Italia

65. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Via Provinciale 7, Caprileone (Messina), Italia

66. Parrocchia Maria SS Assunta, Via Monachelle 10, Caprileone (Messina), Italia

67. Parrocchia Maria SS del Tindari, Via Nazionale, Caprileone (Messina), Italia

68. Parrocchia S. Febronia, Contrada Case Nuove, Patti (Messina), Italia

69. Parrocchia Maria SS. della Stella, Contrada S. Maria Lo Piano, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia

70. Parrocchia S. Erasmo, Piazza del Popolo, Reitano (Messina), Italia

71. Parrocchia Maria SS. della Catena, Via Roma, Naso (Messina), Italia

72. Parrocchia S. Benedetto il Moro, Piazza Libertà, Acquedolci (Messina), Italia

73. Parrocchia S. Giuseppe, Frazione Tindari, Tindari (Messina), Italia

74. Parrocchia Santi Filippo e Giacomo, Via D. Oliveri 2, Naso (Messina), Italia

75. Parrocchia SS. Salvatore, Via Cavour 7, Naso (Messina), Italia

76. Santuario Maria SS del Tindari, Via Mons. Pullano, Tindari (Messina), Italia

77. Parrocchia S. Maria Assunta, Via Roma, Galati Mamertino (Messina), Italia

78. Fondazione Opera Immacolata Concezione O.N.L.U.S., Padova, Italia

79. Parrocchia San Giuseppe, Piazza Dante 11, Oliveri (Messina), Italia

80. Parrocchia S. Leonardo, Frazione San Leonardo, Gioiosa Marea (Messina), Italia