

## Indice

*Il contributo straordinario contro il caro bollette*

### *Lineamenti del contributo*

- *Soggetti interessati*
- *Presupposto oggettivo e base imponibile*
- *Liquidazione e versamento*
- *Riflessi Fiscali*
- *Ulteriori aspetti*

### *Osservazioni preliminari*

#### *✍️ Autori*

- **Marco Emma** ([emma@virtax.it](mailto:emma@virtax.it))
- **Riccardo Rinaldi** ([rinaldi@virtax.it](mailto:rinaldi@virtax.it))

## *Il contributo contro il caro bollette nel Decreto Energia*

L'art. 37 del D. L. 21 marzo 2022, n. 21 (“**Decreto Energia**”), in vigore dal 22 marzo, ha introdotto l’atteso **prelievo straordinario** che mira a tassare gli **extra profitti** che le aziende del settore energetico stanno realizzando grazie all’aumento dei costi delle materie prime, al fine di finanziare le misure volte a contenere l’aumento dei prezzi del settore. Il Decreto Energia deve essere convertito in Legge entro il 21 maggio 2022, a pena di decadenza. Si evidenzia che in sede di conversione possono essere apportate modifiche alla disciplina, che solleva alcune perplessità, come si vedrà *infra*.

### *Lineamenti del contributo*

#### *- Soggetti interessati*

Rientrano nel campo di applicazione del prelievo i soggetti che, nel territorio dello Stato,

- esercitano l’attività di **produzione di energia elettrica**;
- esercitano l’attività di **produzione di gas metano** o di **estrazione di gas naturale**;
- sono **rivenditori** di **gas metano**, di **energia elettrica** o di **gas naturale**;
- esercitano l’attività di **produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi**;
- sono **importatori** (ai fini della successiva rivendita) di **energia elettrica**, **gas metano** e **gas naturale**.

Sono espressamente esclusi da imposizione i soggetti che svolgono l’attività di organizzazione e gestione di piattaforme per lo scambio dell’energia elettrica, del gas, dei certificati ambientali e dei carburanti.

Milano

Roma

Via Crocefisso, 12 Via della Consulta 1/b  
02-58313707 06-3218022

### **- Presupposto oggettivo e base imponibile**

- La **base imponibile** del prelievo è costituita dall'incremento (i) del saldo tra le operazioni attive e passive (come risultanti dalle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche, c.d. "LIPE") nel periodo che va dal 1° ottobre 2021 al 31 marzo 2022 rispetto (ii) al medesimo saldo riferito al semestre 1° ottobre 2020 - 31 marzo 2021. A tal fine occorre, quindi, avere riguardo al totale di operazioni attive e passive al netto dell'IVA.
- Il contributo straordinario risulta dovuto laddove l'incremento assunto quale base imponibile sia **superiore a 5 milioni di Euro** e, in ogni caso, **non inferiore al 10%**.
- Per i soggetti aderenti a «Gruppi IVA» ai fini della determinazione della base imponibile e della soglia di applicazione del contributo, occorre avere riguardo ai risultati delle singole società e, dunque, alle fatture emesse e ricevute in relazione a ciascun Codice Fiscale. Potrebbe tuttavia risultare necessario prendere in considerazione anche le operazioni infragruppo che, dal momento che il Gruppo assume valenza unitaria ai fini dell'IVA, non sarebbero altrimenti rilevate nelle LIPE.
- Non sono previste dalla norma deroghe o mitigazioni per i soggetti che si trovavano in fase di start-up o che fossero inattive nel primo semestre di riferimento.

### **- Liquidazione e versamento**

- Si applica una **aliquota** pari al **10%**.
- Il contributo deve essere liquidato e versato entro il **30 giugno 2022** con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

### **- Riflessi Fiscali**

- La norma prevede espressamente l'**indeducibilità del contributo ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP**.
- L'imponibile non sarebbe compensabile con eventuali perdite pregresse né trasferibile all'interno del consolidato fiscale, dal momento che il contributo, a differenza della Robin Hood Tax, non è qualificato quale addizionale IRES. Peraltro, va notato che avendo l'imposta sui redditi un'aliquota proporzionale, gli extra profitti realizzati dalle imprese energetiche già sono assoggettati ad imposizione.

**- Ulteriori aspetti**

- È disposto un **obbligo di comunicazione** da parte dei soggetti passivi, a partire dal 1° aprile 2022, dei prezzi di acquisto e di vendita dei loro prodotti all'Antitrust affinché possano essere attuati i correttivi necessari ad **evitare la traslazione** della misura economica sui consumatori finali, sebbene, anche alla luce delle passate esperienze, rimangono tuttavia dubbi sull'efficacia concreta di misure in tal senso.
- Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni, della riscossione e del contenzioso troveranno applicazione le norme in materia di IVA.
- Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentita l'ARERA, saranno definiti gli adempimenti, anche dichiarativi, e le modalità di versamento del contributo.
- Inoltre è opportuno osservare che tale prelievo va a colpire ulteriormente i produttori di energia elettrica da fonti rinnovabili, già soggetti, *ex art. 5 del c.d. Decreto Anti-Frodi*, ad un meccanismo di conguaglio a favore del GSE in relazione al prezzo dell'energia. Per come sono strutturate le due norme è ragionevole ritenere che le due misure possano cumularsi tra di loro; infatti il conguaglio dovuto al GSE non dovrebbe impattare sulle operazioni passive ai fini IVA e, comunque, un'eventuale movimentazione finanziaria non dovrebbe interessare il periodo preso a riferimento per determinare la base imponibile del contributo straordinario in oggetto.



### Principali aree di attività dello Studio

- Fiscalità finanziaria, bancaria e *capital markets*
- Fiscalità fondi d'investimento e *private equity*
- Fiscalità operazioni *cross-border*
- Fiscalità d'impresa e M&A
- *Real Estate*
- Fiscalità dell'energy
- Tassazione persone fisiche
- Contenzioso e interpelli

Scopri di più visitando il sito  
[www.virtax.it](http://www.virtax.it)



### Osservazioni preliminari

Alcune caratteristiche proprie di questa nuova *excess profit tax* sollevano perplessità che, in certi casi, potrebbero anche renderla censurabile sotto il profilo del rispetto dei principi sanciti dallo Statuto dei diritti del Contribuente nonché, soprattutto, di quelli costituzionali. Ciò anche in considerazione di talune evidenti affinità sostanziali con la Robin Hood Tax (introdotta con l'art. 81 del D.L. n. 112/2008 e dichiarata incostituzionale nel 2015) e nonostante (i) alcune accortezze adottate dal legislatore per distaccarsi da quest'ultima nonché (ii) la natura eccezionale e temporanea della misura, talvolta tenuta in considerazione dalla Corte Costituzionale.

Sotto il primo profilo, in estrema sintesi, il carattere sostanzialmente retroattivo del prelievo (nonostante le apposite raccomandazioni in senso contrario della Commissione UE) non sarebbe in linea con i principi generali dell'ordinamento recati dallo Statuto dei diritti del Contribuente, “*derogabili o modificabili solo espressamente e mai da leggi speciali*” (art. 1, L. 212/2000).

Dal punto di vista della legittimità costituzionale, il carattere selettivo e settoriale della misura congiuntamente a significative perplessità in merito alla determinazione della base imponibile, rischiano di esporre il prelievo a censure da parte della Corte Costituzionale (art. 3 e 53 Cost.). Si evidenzia in particolare che il contributo dovrebbe basarsi su un puntuale ed analitico rilevamento dell'aumento dei costi delle materie prime e degli extra-profitti ad esso direttamente collegati. Mentre, così come formulato, il prelievo potrebbe non intercettare solo l'incremento di ricchezza dovuto alla contingente situazione economica bensì colpire anche incrementi determinati da fattori del tutto esogeni e slegati dall'aumento dei costi energetici (quali, ad es., cessioni di partecipazioni e asset, operazioni finanziarie, aumenti di profitti generati da nuovi investimenti o operazioni di aggregazione, catturati indiscriminatamente dalle LIPE del periodo di riferimento). Peraltro i termini temporali di paragone potrebbero essere alterati dagli effetti sul mercato dovuti all'andamento della pandemia e alle correlate restrizioni e riprese delle attività economiche.

Inoltre, l'ineducibilità ai fini delle imposte sui redditi di tale prelievo, che non è un'addizionale IRES e sostanzialmente configura un tributo ibrido tra l'IRAP (in considerazione della base imponibile) e l'IVA (mirando a colpire il valore aggiunto e mutuandone aspetti sostanziali e procedurali) ma per il quale non è prevista la rivalsa, sembra in contrasto con il principio di tassazione del reddito di impresa al netto dei costi e con gli artt. 3 e 53 della Costituzione. Come già riconosciuto dalla Corte Costituzionale con riferimento all'IMU, infatti, un costo fiscale direttamente e pienamente “inerente” alla produzione del reddito, come appare quello in esame, dovrebbe essere deducibile in ragione dei principi e delle norme alla base dell'IRES.