

Extraprofiti energia, questione di diritti*

Livia Salvini

Le ordinanze, pubblicate lunedì scorso, con le quali il Tar Lazio ha rimesso alla Corte Costituzionale, sotto numerosi profili, il contributo di solidarietà 2023 sugli extraprofiti del settore energetico (i cui contenuti sono già stati ampiamente illustrati sul Sole24ore del giorno successivo), insieme a quelle, di pochi mesi fa, delle Corti di giustizia tributaria di primo grado di Roma e Milano sul contributo di solidarietà 2022, confermano i forti dubbi di molti esperti ed operatori sulla idoneità di tali prelievi, seppur diversi tra loro, ad intercettare grandezze economiche effettivamente idonee a giustificare una maggiore tassazione.

In attesa delle pronunce della Corte, alcuni aspetti delle lunghe e pregevoli ordinanze del Tar meritano di essere evidenziati.

Il primo attiene alla giurisdizione. Mentre le Corti di giustizia tributaria erano state investite della questione a seguito dell'impugnazione di dinieghi taciti di rimborso del contributo 2022 versato, dinanzi al giudice amministrativo è stato richiesto l'annullamento della circ. 4/E del 2023 di commento alla norma sul contributo 2023 e l'atto del Direttore dell'Agenzia di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi 2023, nella parte in cui prevede l'indicazione in dichiarazione di alcuni elementi relativi al contributo. Esaminando la questione al fine di stabilire la rilevanza nel giudizio (e quindi l'ammissibilità del rinvio alla Corte Costituzionale) dei vizi di costituzionalità il Tar richiama la sentenza della Cassazione a SS.UU. n. 29103/2023 con la quale è stato stabilito che sussiste la giurisdizione amministrativa sull'impugnazione dei provvedimenti e delle circolari dell'Agenzia di attuazione e commento di norme fiscali (nella specie, proprio del contributo extraprofiti 2022) ritenuti illegittimi. La questione è di grande rilevanza sistematica, perché tale impugnazione realizza una tutela del contribuente - che si concreta, in caso di accoglimento del ricorso, in una declaratoria di nullità di tali atti generali - ulteriore, e soprattutto preventiva, rispetto a quella che si fa valere nel processo tributario impugnando atti impositivi individuali ovvero il diniego di rimborso (e quindi una forma di accertamento negativo del debito di imposta). Secondo la Cassazione - al contrario di quanto accade dell'azione dinanzi al giudice tributario, volta alla tutela di diritti soggettivi - (anche) in questo caso dinanzi al Tar viene tutelata una situazione che deve definirsi di interesse legittimo, perché essa sarebbe altrimenti priva di ogni tutela.

Altro aspetto da sottolineare è che il Tar ravvisa la illegittimità del contributo 2023, tra l'altro e in termini generali, nell'evidente difformità della sua disciplina rispetto a quella delineata

dal Regolamento UE n. 1854/2022, il che rileva anche, in via mediata, come contrarietà all'art. 117 Cost. Si pone perciò, in rito, una questione di doppia pregiudizialità, nel senso che tale difformità può essere fatta valere, per quanto di reciproca competenza, sia dinanzi la Corte Costituzionale, quanto dinanzi la Corte di Giustizia UE. Il Tar, conformemente alla giurisprudenza costituzionale, opta per il rinvio alla nostra Corte. E' tuttavia evidente che - nell'ipotesi in cui la questione di costituzionalità non fosse accolta - resta sempre ulteriormente esperibile il rinvio alla Corte UE. La difformità rispetto al Regolamento viene individuata nella nota circostanza che quest'ultimo limita l'applicazione del contributo di solidarietà alle attività di produzione e raffinazione di prodotti energetici, mentre il nostro contributo si applica alla intera filiera fino al *downstream*. La ragione della limitazione sta nel fatto che - si è ritenuto in sede UE - solo i soggetti *price maker* sarebbero effettivamente in grado di trarre profitto dall'aumento dei prezzi dei prodotti energetici. Ma questa difformità - e qui sta il punto di interesse delle ordinanze del Tar - determina non solo e non tanto la irragionevolezza e non rispondenza al principio di capacità contributiva del prelievo sugli extraprofiti, quanto una diretta violazione dei vincoli derivanti dall'ordinamento europeo. Il Regolamento infatti impone l'adozione di un contributo di solidarietà sull'*upstream* e solo su di esso, con la conseguenza che il nostro contributo "integra una sorta di *aliud pro alio* la cui percezione non richiede alcuno sforzo esecutivo".

La Corte Costituzionale si troverà quindi in due distinte occasioni, ma comunque in breve tempo, ad occuparsi di questioni assai rilevanti sotto il profilo giuridico ed economico. Il carattere straordinario e non ricorrente dei due contributi di solidarietà non sminuisce - ed anzi amplifica - le esigenze di tutela dei contribuenti, richiamando il legislatore ad adottare misure effettivamente coerenti con l'intento di redistribuire la ricchezza formatasi in circostanze eccezionali di mercato.

* pubblicato sul Sole24ore del 18 gennaio 2024