

Relazione
18/2013//Rht

RELAZIONE AL PARLAMENTO

(articolo 81, comma 18, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, in legge 6 agosto 2008, n. 133)

ATTIVITÀ DI VIGILANZA SVOLTA NELL'ANNO 2012
DALL'AUTORITÀ PER L'ENERGIA ELETTRICA E IL GAS SUL
DIVIETO DI TRASLAZIONE DELLA MAGGIORAZIONE IRES
(COSIDDETTA "ROBIN HOOD TAX") SUI PREZZI AL
CONSUMO

24 gennaio 2013

Premessa

La presente Relazione è predisposta dalla Direzione vigilanza e controlli dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas (di seguito: l'Autorità) ai sensi dell'articolo 81, comma 18, del decreto-legge n. 112/08, convertito con modificazioni in legge n. 133/08, e si inserisce nell'ambito dell'attività di vigilanza sul rispetto del divieto di traslazione della maggiorazione IRES sui prezzi al consumo; tale rapporto annuale costituisce il quinto contributo fornito al Parlamento e rende conto dell'attività di vigilanza svolta nel corso dell'anno 2012 nei confronti delle società soggette al divieto di traslazione.

La Relazione viene presentata nel mese di gennaio 2013 (piuttosto che in dicembre, come finora avvenuto) in quanto l'Autorità, in data 27 settembre 2012, ha adottato la delibera 394/2012/E/RHT di "Riordino delle disposizioni in materia di vigilanza sulla puntuale osservanza del divieto di traslazione della maggiorazione d'imposta di cui all'articolo 81, comma 18, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni in legge 6 agosto 2008, n. 133" con la quale, oltre a disporre una razionalizzazione dell'attività di vigilanza, ha consentito a tutti i soggetti interessati l'invio – entro il mese di dicembre 2012 - di osservazioni e proposte utili ad eventuali adeguamenti ed integrazioni del provvedimento emesso. Nel primo dei sette capitoli della Relazione, viene dato conto anche dell'esito della consultazione appena conclusa.

A seguito del monitoraggio eseguito sugli esercizi 2010 e 2011 vengono rappresentati, oltre all'esito delle verifiche svolte sui dati contabili trasmessi dalle società, un'analisi quantitativa dei mercati vigilati e le principali criticità riscontrate.

Vengono altresì descritti gli effetti delle pronunce del Giudice amministrativo sui provvedimenti adottati dall'Autorità e sull'attività di vigilanza, nonché un'informativa sullo stato del contenzioso.

II RIORDINO DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA.....	4
L'ATTIVITÀ DI VIGILANZA, ESERCIZI 2010 E 2011	7
L'attività di vigilanza relativa all'esercizio 2010.....	7
L'attività di vigilanza relativa all'esercizio 2011	8
GLI OPERATORI VIGILATI	9
Gli operatori vigilati per gli esercizi 2008-2010	9
Il perimetro degli operatori vigilati per l'esercizio 2011	10
L'ADDIZIONALE IRES.....	11
L'addizionale IRES di competenza degli esercizi 2010 e 2011.....	11
Elementi di criticità del tributo e possibili effetti collaterali.....	13
I MERCATI VIGILATI	14
Il settore energia elettrica e gas.....	14
Il settore petrolifero.....	17
GLI ACCERTAMENTI DELLA GUARDIA DI FINANZA ED I RISVOLTI DI CARATTERE FISCALE DELLA VIGILANZA	20
IL CONTENZIOSO	21
Le pronunce relative ai ricorsi avverso la deliberazione VIS 133/09	21
Le pronunce sui provvedimenti di accertamento della violazione del divieto di traslazione	21
L'appello proposto dall'Autorità avverso le pronunce del Tar Lombardia	23
Sui profili di costituzionalità dell'articolo 81, commi 16, 17 e 18 del decreto- legge n. 112/08.....	23
I provvedimenti adottati nel 2012 ed i procedimenti individuali in corso	24
CONCLUSIONI	26

II RIORDINO DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA

Nel corso dell'anno 2012 l'attività di vigilanza dell'Autorità sulla "puntuale osservanza" del divieto di traslazione sui prezzi al consumo della maggiorazione IRES è stata essenzialmente influenzata dalle nuove disposizioni adottate con il decreto-legge n. 138/2011 e dalle pronunce del Giudice amministrativo, le quali hanno reso necessari tempestivi adeguamenti all'attività di vigilanza e la valutazione di possibili interventi di natura regolatoria.

Nel corso del 2011 il Consiglio di Stato ha pronunciato le prime sentenze¹ in materia di vigilanza sul divieto di traslazione d'imposta esprimendosi sulla legittimità della deliberazione VIS 109/08, che delinea il metodo di analisi di primo livello, e formulando delle osservazioni sull'inquadramento e sulla portata dei poteri di cui l'Autorità può avvalersi nell'esercizio della funzione di vigilanza. In particolare, il Consiglio di Stato, rigettando nel merito gli appelli degli operatori, ha affermato che gli strumenti conoscitivi individuati dalla deliberazione VIS 109/08 risultano essere *"adequati e proporzionati"* anche in considerazione della *"difficoltà e complessità proprie dell'esercizio di un potere di vigilanza su settori particolarmente sensibili e densi di implicazioni"* (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388/2011). Nel confermare la legittimità del metodo di analisi di primo livello, adottato con la deliberazione VIS 109/08, il Consiglio di Stato ha definito anche la portata dei poteri esercitabili dall'Autorità nell'ambito della funzione di vigilanza limitandoli all'*"esercizio di poteri autoritativi"*, e segnatamente a quelli di cui all'articolo 2, comma 20, lettera a) della legge n. 481/95, ai sensi del quale l'Autorità, per lo svolgimento delle proprie funzioni può richiedere agli operatori informazioni e documenti sulla loro attività. Tali poteri, infatti, costituiscono *"un tipico corollario dei poteri di acquisizione documentale ordinariamente spettanti all'Autorità nelle ipotesi in cui alla stessa sia demandato il potere di vigilanza su un certo settore di attività"* (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388/2011). Di conseguenza, il Consiglio di Stato esclude *"l'adozione di misure sanzionatorie"* riducendo l'azione dell'Autorità da una *"attività di carattere meramente notiziale"*.

Il 27 luglio 2012 il TAR Lombardia si è pronunciato sui ricorsi proposti nel 2009 da 16 operatori² contro la deliberazione VIS 133/09 (che definiva i criteri e le modalità dell'analisi di secondo livello per la verifica del rispetto del divieto di traslazione) e sui ricorsi avverso le delibere³ con cui nel 2010 l'Autorità aveva accertato, nei confronti di 8 operatori, la violazione del divieto di traslazione dell'addizionale IRES sui prezzi al consumo. Le pronunce, che sono intervenute in parte sulle procedure adottate per le analisi di secondo livello⁴, hanno confermato la natura *"referente"* della funzione di vigilanza affidata all'Autorità che, conseguentemente, rimane finalizzata alla *"presentazione di una relazione annuale al Parlamento in ordine agli effetti economici della maggiorazione I.R.E.S. sui prezzi al consumo e sui profitti delle imprese che ne sono soggette"*.

¹ Consiglio di Stato, Sez. VI, 15 settembre 2011, nn. 5150/2011, 5151/2011, 5152/2011 e Consiglio di Stato, Sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388/2011.

² Si tratta delle sentenze nn. 3137/12, 2133/12, 2134/12, 3135/12, 3132/12, 3130/12, 2108/12, 2129/12, 2128/12, 2104/12, 2107/12, 2106/12, 2105/12, 2103/12, 2131/12, 2127/12.

³ Deliberazioni VIS nn.: 53/10; 54/10; 55/10; 56/10; 57/10; 58/10; 59/10; 60/10; 61/10.

⁴ Circa gli effetti delle sentenze TAR Lombardia sull'attività di vigilanza e gli appelli proposti al CdS si rimanda al capitolo su "Il contenzioso" della presente Relazione.

Come noto, il decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, recante *“Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo”*, aveva modificato l'articolo 81, comma 16, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, in materia di addizionale IRES, producendo riflessi sulla connessa attività di vigilanza dell'Autorità. In particolare, il Legislatore, oltre a prevedere un incremento di aliquota dell'addizionale di imposta di 4 punti percentuali per il triennio 2011-2013 (dal 6,5% al 10,5%⁵), aveva introdotto nuove soglie per l'assoggettamento alla maggiore imposta (volume dei ricavi superiore a 10 milioni di euro e reddito imponibile superiore ad un milione di euro) ed esteso l'applicazione della medesima e la conseguente vigilanza dell'Autorità ad altri settori del comparto energetico⁶.

Con determinazione DAGR n. 30/2012, l'Autorità ha aggiornato la composizione del Gruppo di Lavoro costituito da rappresentanti dell'Autorità, della Cassa conguglio per il settore elettrico (CCSE), della Guardia di Finanza (GdF) e del Ministero dello sviluppo economico (MiSE) – istituito dal 2008 per assicurare adeguate competenze e supporto in materia – ed ha richiesto al medesimo pareri o proposte finalizzate alla necessaria revisione delle disposizioni che regolavano l'attività di vigilanza.

Per tener conto sia di quanto stabilito dalle disposizioni legislative che dalle sentenze del Giudice amministrativo nel frattempo intervenute, in data 27 settembre 2012 l'Autorità ha adottato la delibera 394/2012/E/RHT *“Riordino delle disposizioni in materia di vigilanza sulla puntuale osservanza del divieto di traslazione della maggiorazione d'imposta di cui all'articolo 81, comma 18, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni in legge 6 agosto 2008, n. 133”*, disponendo una razionalizzazione e semplificazione delle attività di vigilanza in sostanziale continuità con le precedenti deliberazioni in materia⁷.

Le nuove disposizioni costituiscono un rinnovato assetto dell'attività di vigilanza, salvaguardano le modalità di analisi (che con le deliberazioni VIS 109/08 e VIS 133/09 erano definite di primo e secondo livello) relative ai dati contabili trasmessi dagli operatori e uniformano gli adempimenti anche con riferimento alle tempistiche di trasmissione delle informazioni e dei documenti.

È inoltre confermata la possibilità degli Uffici dell'Autorità di richiedere motivazione della variazione del margine di contribuzione semestrale attribuibile, almeno in parte, alla dinamica dei prezzi praticati dalle imprese.

Le nuove disposizioni prevedono, inoltre, di ricorrere all'avvio di procedimenti individuali solo nei casi in cui, valutate le motivazioni e le ulteriori informazioni e documenti richiesti agli operatori, permanga

⁵ Incremento dell'addizionale IRES che si aggiunge al valore ordinario della preesistente aliquota IRES del 27,5%. Pertanto, a seguito del decreto-legge n. 138/11, l'imposta sul reddito delle società è passata:

- dal 34 al 38% per le società già incluse nelle disposizioni del decreto-legge n. 112/08;
- dal 27,5 al 38% per quelle di nuova inclusione.

⁶ Oltre al settore petrolifero e della produzione e commercializzazione dell'energia elettrica e del gas, anche ai settori della trasmissione, dispacciamento e distribuzione dell'energia elettrica, del trasporto e distribuzione del gas naturale, includendo le società che producono energia elettrica mediante l'impiego prevalente di biomasse e da fonte solare-fotovoltaica o eolica.

⁷ Deliberazioni VIS 91/08, VIS 109/09 e VIS 133/09.

una variazione del margine di contribuzione semestrale dovuta alla dinamica dei prezzi tale da costituire presupposto di traslazione.

Nei casi di mancata ottemperanza agli obblighi informativi è fatta salva - come previsto dalle sentenze del Giudice amministrativo - la possibilità di avviare procedimenti sanzionatori ed ispezioni, al fine di indurre gli operatori alla piena collaborazione e consentire all'Autorità di svolgere il compito referente assegnatole dal Legislatore.

Per permettere a tutti i soggetti interessati dall'attività di vigilanza la più ampia partecipazione nel processo di riordino delle disposizioni, l'Autorità, contestualmente all'adozione della delibera 394/2012/E/RHT, ha ritenuto opportuno consentire la trasmissione di osservazioni e proposte per raccogliere elementi utili ad eventuali adeguamenti ed integrazioni del provvedimento emesso.

Nell'ambito di tale processo di consultazione sono pervenute solo quattro osservazioni e proposte da parte di altrettanti operatori, oltre a quella di una Associazione del settore gas. Di queste, solo due hanno fornito indicazioni in merito a specifici aspetti trattati nel provvedimento, che tuttavia, non giustificano nuovi interventi di natura regolatoria. Le altre osservazioni pervenute, riguardano tematiche di ordine generale, ovvero formulano eccezioni che esulano dagli aspetti trattati nel provvedimento.

L'ATTIVITÀ DI VIGILANZA, ESERCIZI 2010 E 2011

L'attività di vigilanza relativa all'esercizio 2010

L'attività di vigilanza relativa all'esercizio 2010 ha interessato l'anno 2011 e parte del 2012. In particolare, la continua evoluzione degli assetti societari e la permanenza di una congiuntura economica nazionale negativa hanno prodotto una riduzione del perimetro dei soggetti vigilati passati dalle 552 unità del 2009 alle **476** unità del 2010, di cui 222 appartenenti al settore dell'energia elettrica e gas e 254 al settore petrolifero. La differenza tra questo dato rispetto a quello stimato (551 unità) nella precedente Relazione (PAS 26/11) è da attribuire ai ritardi degli operatori nel dar corso agli adempimenti informativi che non hanno consentito agli Uffici una tempestiva verifica sui requisiti di assoggettamento all'addizionale IRES.

Analogamente al precedente periodo di vigilanza, le verifiche hanno riguardato le informazioni contabili relative a semestri successivi all'entrata in vigore del decreto-legge n. 112/08 (1° e 2° semestre 2010) rispetto ai corrispondenti semestri (1° semestre 2008 e 2° semestre 2007) precedenti all'introduzione dello stesso decreto (Figura 1). Per gli operatori assoggettati all'addizionale IRES in esercizi successivi a quello di prima applicazione (2008), la variazione del margine di contribuzione semestrale è stata calcolata rispetto al corrispondente semestre precedente all'applicazione del tributo.

Nel corso del 2012 sono state ultimate le verifiche sui dati contabili comunicati, da cui è emersa la seguente situazione:

- per **199** operatori, di cui 105 appartenenti al settore dell'energia elettrica e gas e 94 a quello petrolifero, è stata riscontrata una variazione positiva del margine di contribuzione semestrale riconducibile, almeno in parte, alla dinamica dei prezzi;
- per **156** operatori, di cui 73 appartenenti al settore dell'energia elettrica e gas e 83 a quello petrolifero, non sono emerse variazioni rilevanti ai fini della vigilanza (variazioni negative dei margini di contribuzione o variazioni positive attribuibili a maggiori volumi negoziati);
- i restanti **121** operatori, di cui 44 appartenenti al settore dell'energia elettrica e gas e 77 a quello petrolifero, rappresentano imprese che: i) non hanno prodotto reddito imponibile ai fini IRES, ii) sono stati interessati da rilevanti variazioni dell'assetto societario tali da rendere inattuabile qualsiasi tipo di raffronto (fusioni, acquisizioni e cessioni di rami d'azienda), iii) non hanno dato corso agli adempimenti richiesti, iv) hanno operato prevalentemente in regime di tutela.

Sono tuttora in corso le valutazioni degli Uffici sulle richieste di motivazioni da inviare agli operatori che hanno presentato una variazione positiva del margine di contribuzione semestrale attribuibile alla dinamica dei prezzi.

Occorre precisare che il numero dei destinatari delle suddette richieste, di norma, non coincide con i casi di variazione positiva del margine rilevati; in tal senso, vengono approfondite le situazioni che presentano maggiori indizi di traslazione, ovvero: i) gli operatori che presentano una variazione positiva del margine di contribuzione anche a livello annuale; ii) gli operatori che, pur considerando

le componenti economiche di periodo legate all'efficienza interna, presentano una variazione residuale del margine sia a livello semestrale che annuale.

Infine, nei confronti di 29 operatori che non hanno dato corso agli adempimenti previsti per l'esercizio 2010, gli Uffici dell'Autorità predisporranno un provvedimento di intimazione ad adempiere ai sensi dell'articolo 9 della deliberazione 394/2012/E/RHT, finalizzato all'acquisizione delle informazioni richieste ed all'eventuale irrogazione di sanzioni amministrative pecuniarie.

L'attività di vigilanza relativa all'esercizio 2011

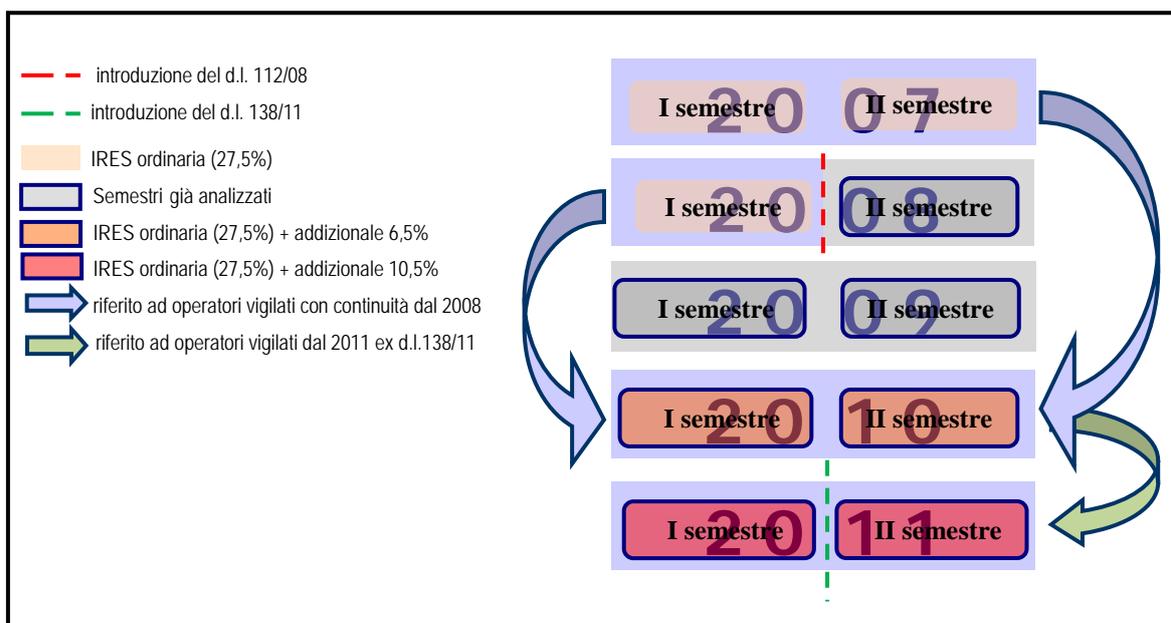
Negli ultimi mesi del 2012 è stata avviata l'analisi dei dati contabili relativi all'esercizio 2011. Gli operatori vigilati sono risultati **402**, di cui 269 appartenenti al settore dell'energia elettrica e gas e 133 a quello petrolifero.

L'attività finora condotta ha riguardato la verifica dei requisiti di assoggettamento all'addizionale IRES e l'esame preliminare dei dati contabili trasmessi dagli operatori al fine di valutarne la qualità e la completezza.

Le verifiche contabili interesseranno, in primis, la variazione del margine di contribuzione del secondo semestre dell'esercizio 2011 rispetto al corrispondente semestre precedente all'introduzione del divieto di traslazione.

Anche per l'esercizio 2011, gli Uffici dell'Autorità valuteranno l'opportunità di avviare, nei confronti degli operatori che non hanno dato corso agli adempimenti, provvedimenti finalizzati all'acquisizione delle informazioni richieste ed all'eventuale irrogazione di sanzioni amministrative pecuniarie.

Figura 1 – Confronti semestrali dei dati contabili.



Nota: Le verifiche contabili riguardano la variazione dei margini di contribuzione semestrale ottenuta dal confronto dei periodi successivi all'assoggettamento alla maggiorazione d'imposta, con i corrispondenti precedenti. Per le imprese vigilate ai sensi delle modifiche introdotte dal d.l. 138/11, verranno considerati il secondo semestre 2011 ed il secondo semestre 2010.

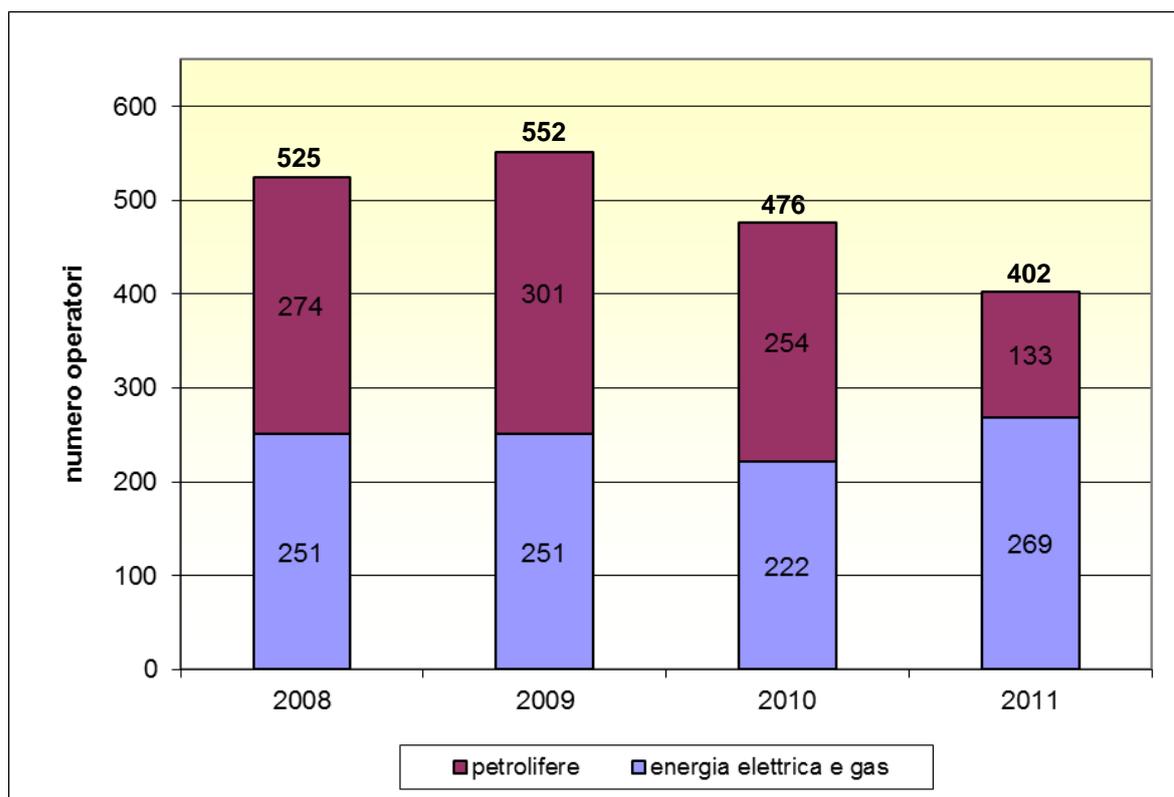
GLI OPERATORI VIGILATI

Gli operatori vigilati per gli esercizi 2008-2010

Nel triennio 2008-2010, le variazioni intervenute nel numero degli operatori vigilati sono sostanzialmente riconducibili al continuo mutamento delle condizioni del mercato energetico, specie per quanto riguarda le quotazioni internazionali dei prodotti petroliferi.

Infatti, nel triennio in parola, il numero degli operatori del settore energia elettrica e gas è rimasto pressoché inalterato (Figura 2); di contro, la maggiore variabilità dei profitti conseguiti dalle imprese del settore petrolifero, che hanno risentito in maniera diretta dell'andamento delle quotazioni della materia prima⁸, ha dapprima determinato un'espansione del perimetro degli operatori interessati dall'addizionale IRES (da 274 nel 2008 a 301 nel 2009, + 27 unità vigilate nel 2009) e successivamente, una contrazione (da 301 nel 2009 a 254 nel 2010, - 47 unità vigilate nel 2010). Le cause di questa tendenza sono osservabili nella dinamica dei ricavi conseguiti dagli operatori del settore che, specie nel 2009, non hanno raggiunto la soglia prevista dall'articolo 81, comma 16, decreto legge 112/08 pari a 25 milioni di euro.

Figura 2 – Operatori sottoposti alla vigilanza Robin Hood Tax



⁸ Nel mese di dicembre 2008 il Brent era quotato 40,35 US \$/bbl, nel corso del 2009 invece si è assistito ad un progressivo rialzo delle quotazioni del greggio tanto che a giugno 2009 era scambiato a 68,55 US \$/bbl ed a dicembre 2009 a 74,28 US \$/bbl.

Un'ulteriore causa della contrazione dei soggetti vigilati, già accennata nella precedente Relazione, riguarda la significativa serie di aggregazioni (fusioni, acquisizioni e cessioni di rami d'azienda) che ha caratterizzato l'intero comparto energetico negli esercizi 2009 e 2010. Nello specifico, oltre al caso ovvio delle fusioni/acquisizioni di rami d'azienda in cui viene meno la personalità giuridica del soggetto incorporato, anche le scissioni/cessioni di rami d'azienda possono provocare un'uscita dall'ambito applicativo della maggiore imposta quando il ridimensionamento aziendale colloca i "nuovi" soggetti al di sotto delle soglie fissate dal Legislatore.

Il perimetro degli operatori vigilati per l'esercizio 2011

La riduzione del perimetro degli operatori vigilati avvenuta nel 2011 (da 476 unità a 402 unità) è attribuibile all'azione combinata di due fattori: i) la permanenza nel 2010 di una congiuntura economica negativa a livello nazionale che ha influito sui risultati delle aziende del settore energetico (giòva ricordare che, per l'applicazione della maggiore imposta, si considerano i parametri quantitativi dell'esercizio precedente); ii) le modifiche normative introdotte dall'articolo 7 del decreto-legge n. 138/2011 sui requisiti per l'assoggettamento alla maggiore imposta.

Quest'ultimo intervento legislativo, pur nell'intento originario di ampliare l'ambito soggettivo di applicazione dell'addizionale IRES (contestualmente aumentata di 4 punti percentuali) ha, di fatto, determinato una sensibile contrazione del numero degli operatori interessati dal maggior tributo, specie nel settore petrolifero (il perimetro dei vigilati si è quasi dimezzato rispetto al precedente esercizio).

Una possibile lettura del fenomeno riguarda l'introduzione nella norma di un "nuovo" parametro soglia, il reddito imponibile superiore a un milione di euro che, a differenza del volume di ricavi, misura la redditività della gestione d'impresa. Nella sostanza, l'introduzione del suddetto parametro aveva lo scopo di limitare il tendenziale incremento prodotto dall'abbassamento della soglia del volume di ricavi (da 25 a 10 milioni di euro) e dall'estensione dell'addizionale IRES a nuovi settori d'attività quali la produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili e le attività di gestione delle infrastrutture energetiche a rete.

Di fatto, come ben evidenziato dalla successiva [Figura 6](#), a seguito dell'introduzione del "nuovo" parametro soglia, numerose imprese del settore petrolifero, tra cui società multinazionali di rilevanti dimensioni in termini di fatturato, non hanno applicato l'addizionale IRES nell'esercizio 2011 in quanto, nel 2010, hanno registrato perdite fiscali ovvero hanno prodotto un reddito imponibile inferiore a un milione di euro (anche mediante la deduzione dal reddito imponibile delle perdite pregresse ex art. 84 del TUIR ⁹).

Nel settore dell'energia elettrica e del gas l'adozione del nuovo parametro ha in parte neutralizzato l'estensione del tributo alle imprese attive nelle fonti rinnovabili e nei servizi a rete (complessivamente, + 47 unità vigilate nel 2011). In tal senso, nei settori vigilati ed in particolare nel

⁹ TUIR: Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (d.P.R. 917/86) e successive modificazioni ed integrazioni.

settore petrolifero, si è osservata un'assenza di correlazione tra il parametro dimensionale dei ricavi e la redditività delle imprese, per cui non sono stati rari i casi in cui un'impresa con un ingente ammontare dei ricavi, abbia registrato perdite.

L'ADDIZIONALE IRES

L'addizionale IRES di competenza degli esercizi 2010 e 2011

Dalle informazioni trasmesse dagli operatori è stato possibile quantificare in **527** milioni di euro l'addizionale IRES di competenza dell'esercizio 2010, stimata in 495 milioni di euro nella precedente Relazione. La riduzione del gettito del tributo rispetto all'esercizio 2009 in cui l'addizionale IRES era stata pari a 740 milioni di euro (-213 milioni di euro) è attribuibile essenzialmente all'uscita dall'area di applicazione dell'imposta di 74 operatori e ad una situazione di scarsa redditività riscontrata nelle imprese vigilate.

Il dato è significativo specie se si considera che nell'esercizio 2010 è avvenuto l'innalzamento di un punto percentuale dell'addizionale IRES ai sensi dell'articolo 56, comma 3, della legge n. 99/09. In merito, la *relazione tecnica* alla citata legge aveva stimato un incremento del tributo di competenza in circa 122 milioni di euro ipotizzando per l'esercizio 2010 una base imponibile analoga a quelle del 2008 e del 2009¹⁰, circostanza diversa da quella effettivamente registrata.

L'addizionale IRES di competenza dell'esercizio 2011, con un gettito pari a **1.457** milioni di euro, di cui **1.250** milioni di euro provenienti dal **settore energia elettrica e gas, pari all'86% dell'intero settore energetico**, ha invece fatto registrare un significativo incremento rispetto all'esercizio precedente (+930 milioni di euro). Ad influire su detto andamento, hanno contribuito principalmente i seguenti fattori:

- l'incremento dell'aliquota d'imposta di quattro punti percentuali previsto dal decreto-legge 138/11;
- l'estensione del tributo al settore delle fonti rinnovabili ed ai servizi a rete;
- le modifiche dei parametri di applicazione dell'addizionale IRES che, come detto, hanno avuto riflessi in termini di riduzione del perimetro degli operatori incisi.

¹⁰ Il dato comunicato dagli operatori vigilati sull'addizionale IRES dichiarata per l'esercizio 2009 (740 milioni di euro) risulta maggiore rispetto a quello pubblicato per il medesimo esercizio (509 milioni di euro) sul sito del Dipartimento delle finanze, fonte http://www.finanze.gov.it/stat_dbNew2009/contenuti/analisi_dati_2009_ires.pdf.

Da un confronto con le stime contenute nella *relazione tecnica* al disegno di legge di conversione del decreto-legge 138/11, emerge un gettito effettivo dell'addizionale, pari a 1.457 milioni di euro, nettamente superiore ai **900** milioni di euro stimati nella relazione per l'interno comparto energetico.

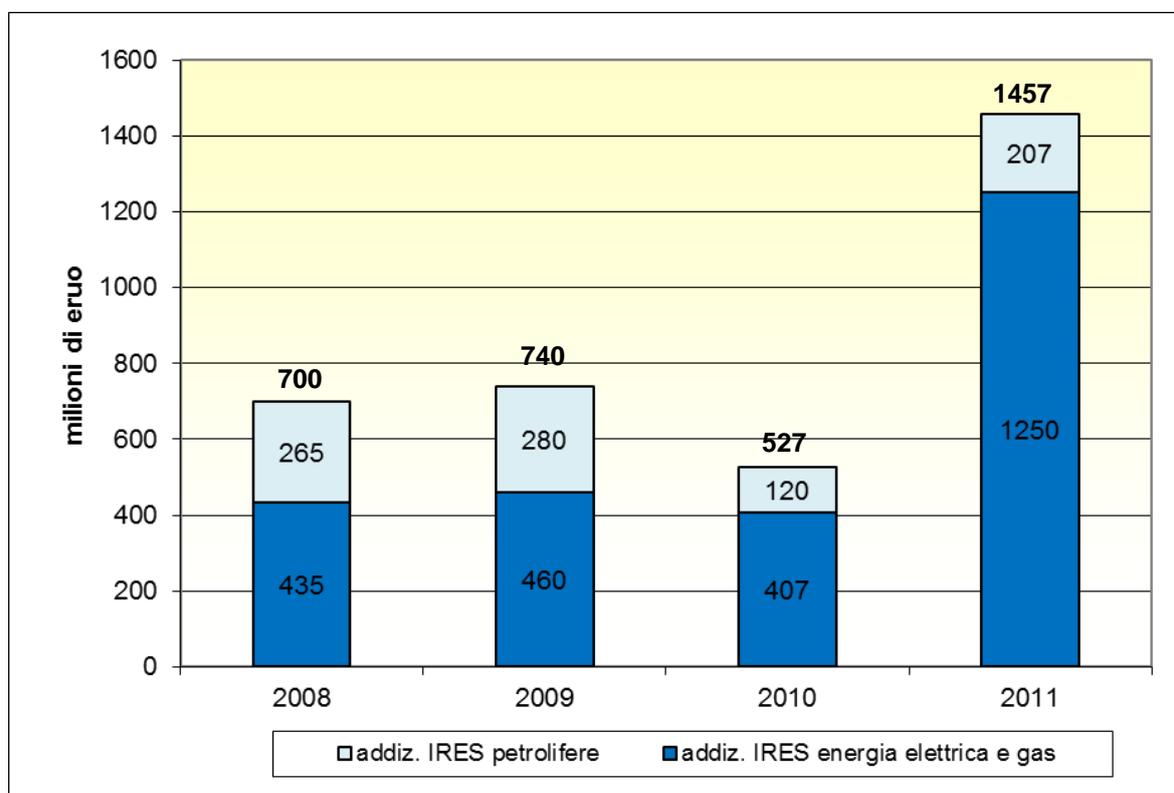
In particolare, le stime della citata *relazione tecnica* erano state basate principalmente sulle semestrali pubblicate dai due operatori di riferimento dei settori della trasmissione dell'energia elettrica e del trasporto del gas (Terna S.p.a. e Snam Rete Gas S.p.a.); i dati parziali delle due società avevano suggerito una stima di gettito di circa 90 milioni di euro per Terna e di 220 milioni di euro per Snam Rete Gas, per complessivi 310 milioni di euro.

Il dato rilevato dall'Autorità ha evidenziato un'addizionale IRES pari a 104,36 milioni di euro per Snam Rete Gas e 81,32 milioni di euro per Terna, per un totale di circa 185,7 milioni di euro.

Per altro verso, il gettito di addizionale IRES più rilevante in misura assoluta è stato quello prodotto dalle società appartenenti al Gruppo Enel, di cui 312,3 milioni di euro dovuti dalla sola Enel Distribuzione S.p.a..

L'ammontare dell'addizionale IRES 2011 che ha interessato i settori dei servizi a rete e delle fonti rinnovabili è risultato pari a complessivi **663** milioni di euro, di cui 600 milioni di euro dai servizi a rete e 63 milioni di euro dalle fonti rinnovabili. Tale gettito rappresenta il 53% circa del gettito del settore elettricità e gas ed il 45% dell'intero settore energetico.

Figura 3 – Addizionale IRES di competenza degli esercizi 2008-2011



Elementi di criticità del tributo e possibili effetti collaterali

Come detto, a seguito dell'introduzione della soglia di un milione di euro di reddito imponibile per l'assoggettamento delle imprese all'addizionale IRES, il regime di riporto delle perdite agli esercizi successivi disciplinato dall'art. 84 del TUIR ha prodotto una riduzione del perimetro di applicazione dell'addizionale IRES. In merito, come già chiarito dalla Circolare 35/E/2010 dell'Agenzia delle Entrate *"l'utilizzo di perdite pregresse comporta l'abbattimento sia della base imponibile dell'IRES sia dell'addizionale"*; inoltre per i soggetti che hanno optato per il regime del consolidato fiscale, le perdite pregresse: *"i) devono essere trasferite alla fiscal unit ai fini della determinazione del relativo imponibile IRES di gruppo da assoggettare ad aliquota ordinaria, ii) sono utilizzate autonomamente da ciascun soggetto per abbattere i propri imponibili da assoggettare all'addizionale dell'IRES"*. A decorrere dall'esercizio 2012, il fenomeno potrebbe in parte essere limitato dall'entrata in vigore dell'articolo 23, comma 9 del decreto legge 98/2011 che ha introdotto un limite quantitativo al riporto delle perdite pregresse in ragione dell'80% del reddito imponibile.

La modalità di determinazione del reddito imponibile ai fini dell'addizionale IRES si aggiunge ai già sperimentati elementi di *tax planning* che hanno indotto gli operatori interessati dal tributo dal 2008:

- i) ad avvalersi sovente di regimi di "imposizione sostitutiva" più convenienti rispetto alla tassazione ordinaria;
- ii) a ridefinire i propri assetti societari con operazioni straordinarie di scissione o cessioni di rami di azienda;
- iii) ad aggregare attività rientranti nel settore energetico con altre attività per non raggiungere la soglia dei ricavi rilevanti ai fini dell'applicazione del tributo.

Conseguentemente, la revisione dell'ambito di applicazione dell'addizionale IRES per l'esercizio 2011, oltre ad aver determinato un differente carico fiscale per gli operatori di un medesimo settore (distinti dall'entità delle perdite utilizzabili nell'annualità pregressa), ha prodotto effetti anche sulla vigilanza del divieto di traslazione che, come noto, si rivolge agli operatori incisi dall'addizionale. In particolare, le imprese che nel 2011 hanno usufruito di un vantaggio fiscale applicando un'aliquota d'imposta inferiore di 10,5 punti percentuali rispetto ai propri concorrenti, potrebbero essersi avvantaggiate nel medesimo esercizio di una "maggiore competitività" nella pratica dei prezzi di vendita in quanto non obbligate al rispetto del divieto di traslazione.

L'oggettiva impossibilità degli Uffici di monitorare i prezzi praticati nel 2011 da questi operatori non esime dal dovere di segnalare il fenomeno sopra descritto come una possibile criticità del mercato vigilato, non privo di possibili ricadute sui prezzi al consumo.

I MERCATI VIGILATI

Di seguito si riportano i dati più significativi dell'attività di vigilanza, organizzati secondo una bipartizione settoriale che raggruppa, da un lato, gli operatori del *settore energia elettrica e gas*, inclusi i servizi regolati e le fonti rinnovabili, dall'altro, quelli del *settore petrolifero*.

Il settore energia elettrica e gas

Il settore include i soggetti vigilati che operano nella produzione e commercializzazione dell'energia elettrica e/o del gas naturale e nella gestione delle relative infrastrutture. Si precisa che le analisi aventi ad oggetto i dati contabili dell'esercizio 2011, si riferiscono anche alle imprese operanti nella produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili e nei servizi regolati, alle quali è stata applicata per la prima volta l'addizionale IRES.

A seguito dell'estensione dell'ambito di applicazione dell'addizionale IRES avvenuto nell'esercizio 2011 (+ 47 operatori incisi), il volume di ricavi complessivo conseguito dagli operatori vigilati nel predetto esercizio (Tabella 2) ha evidenziato un incremento di circa il 7% rispetto al 2010. Inoltre, considerando l'ammontare dell'addizionale IRES corrisposta dagli operatori del settore rispetto al volume di ricavi dagli stessi conseguito, si osserva che nel 2011 il rapporto si è incrementato di 0,43 punti percentuali a riprova dell'innalzamento dell'aliquota d'imposta avvenuto.

Tabella 2 – Volume di ricavi ed addizionale IRES delle imprese del settore energia elettrica e gas (milioni di euro)

	2010	2011	Variazione 2011/2010
a. Volume di ricavi	175.381	188.075	+ 7 %
b. Addizionale IRES	407	1.250	+ 207 %
c. Rapporto b/a (%)	0,23%	0,66%	

Nel biennio considerato, l'addizionale IRES dovuta dagli operatori del settore energia elettrica e gas ha rappresentato circa il **77%**, nel 2010, e l'**86%**, nel 2011, dell'addizionale riferita all'intero comparto energetico. La maggiore entità del tributo dovuto da questi operatori, appare riconducibile, oltre al già citato incremento dell'aliquota d'imposta, al fatto che nel 2011 gli operatori del settore hanno rappresentato la maggioranza (67%) dei soggetti vigilati. Inoltre, confrontando i dati riportati in Tabella 3 con quelli della Tabella 4, emerge che il settore energia elettrica e gas ha presentato sia nel 2010 che nel 2011 frequenze maggiori nelle due classi di ricavo più alte, il che ne ha determinato la maggiore capacità contributiva rispetto al settore petrolifero.

Tabella 3 – Distribuzione di frequenza per classi di ricavo delle imprese del settore energia elettrica e gas

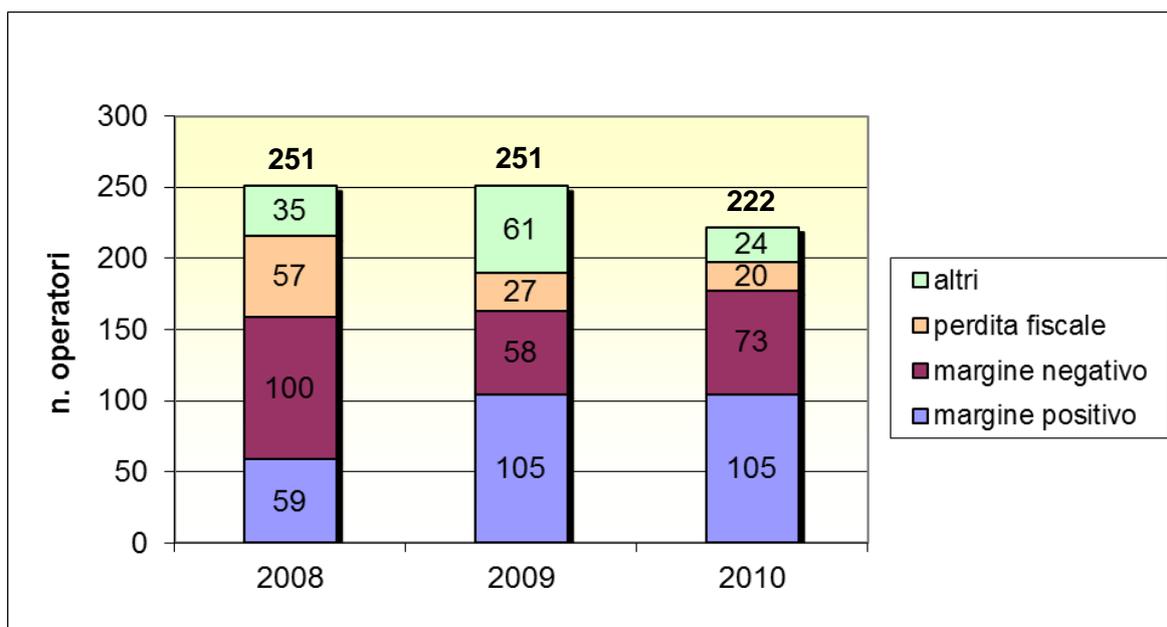
Classi di ricavo (milioni di euro)	2010 (%)	2011 (%)
10 – 100	38,9	49,1
> 100 – 474	37,7	28,8
> 474 – 1000	9,7	9,8
> 1000	13,7	12,3

Nota: il limite di 474 milioni di euro adottato per la seconda classe di ricavo è pari alla soglia Antitrust per le concentrazioni (aggiornata al 2012).

Le verifiche sui dati contabili delle società del settore energia elettrica e gas per l'esercizio 2010 (Figura 4) hanno evidenziato:

- n. 105 casi di operatori che hanno presentato una variazione positiva del margine di contribuzione semestrale riconducibile a maggior prezzi praticati rispetto a periodi precedenti l'introduzione del divieto di traslazione;
- n. 73 casi di operatori che hanno presentato una variazione negativa del margine di contribuzione semestrale ovvero che hanno incrementato il proprio margine vendendo maggiori volumi rispetto a periodi precedenti l'introduzione del divieto di traslazione;
- n. 20 casi di operatori che non hanno prodotto reddito imponibile ai fini IRES (perdite fiscali).

Figura 4 – Risultanze delle verifiche contabili sulle imprese vigilate del settore energia elettrica e gas

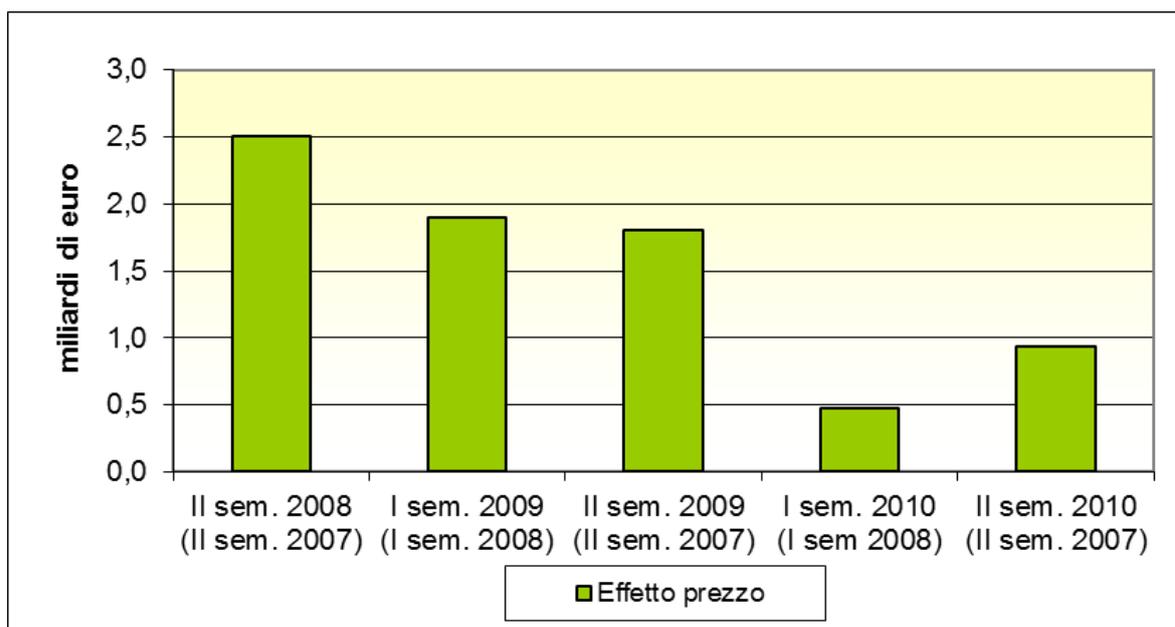


Nota: il gruppo "Altri" comprende gli operatori per i quali non è stato possibile procedere alle verifiche contabili; la riduzione osservabile nel 2010 rispetto all'anno precedente è dovuta al maggior grado di compliance raggiunto dagli operatori del settore nell'adempimento agli obblighi informativi.

In generale la variazione del margine di contribuzione è riconducibile a dinamiche, di espansione o contrazione, dei prezzi di vendita praticati rispetto ai prezzi di acquisto o di approvvigionamento (*effetto prezzo*) e/o dei volumi negoziati (*effetto quantità*). Nell'ambito della vigilanza, la variazione positiva del margine attribuibile all'*effetto prezzo* costituisce un indicatore utile ad individuare quei soggetti che con maggior probabilità hanno posto in essere condotte traslative; quindi, è ragionevole supporre che, a seguito dell'introduzione dell'addizionale IRES, gli operatori recuperino la redditività sottratta dal maggior onere fiscale, aumentando il differenziale tra i prezzi di acquisto e i pezzi di vendita.

Le verifiche contabili eseguite mostrano, la permanenza di *effetti prezzo* positivi anche per entrambi i semestri dell'esercizio 2010, seppure in misura più contenuta rispetto ai precedenti periodi vigilati; come detto, il dato rappresenta un'espansione del differenziale tra prezzi di acquisto ed i prezzi di vendita praticati dagli operatori rispetto a periodi antecedenti l'introduzione del divieto di traslazione (Figura 5).

Figura 5 – Variazioni positive dei margini di contribuzione dovute all'*effetto prezzo*, rispetto ai corrispondenti semestri precedenti l'introduzione del divieto di traslazione – settore energia elettrica e gas.



Nota: in parentesi è riportato il corrispondente semestre precedente all'entrata in vigore del divieto di traslazione. Il margine di contribuzione rilevato nei suddetti semestri è stato utilizzato come termine di raffronto per il calcolo dell'effetto prezzo conseguito dagli operatori nei semestri vigilati (vedi anche [Figura 1](#)).

Pertanto, è possibile affermare che anche per il 2010 una parte significativa dei soggetti vigilati appartenenti al settore energia elettrica e gas, a seguito dell'introduzione del divieto di traslazione, ha adottato politiche di prezzo che hanno incrementato il margine di contribuzione dovuto all'*effetto prezzo*, determinando uno svantaggio per i consumatori finali.

Tale fenomeno appare comunque ridotto rispetto agli effetti prodotti nel primo semestre di vigenza del divieto di traslazione; infatti, già dal primo semestre 2009 si è registrata una tendenziale

riduzione degli *effetti prezzo* rispetto ai corrispondenti semestri precedenti l'introduzione del divieto medesimo (Figura 5). Il dato indica una maggiore attenzione degli operatori vigilati ai prezzi praticati, specie se si considera che il numero delle imprese che hanno presentato una marginalità positiva nel 2010 è rimasto invariato rispetto al 2009 (Figura 4).

Il settore petrolifero

Questo settore comprende i soggetti vigilati che operano nella produzione, raffinazione e commercializzazione dei prodotti petroliferi.

Nel biennio 2010-2011 i dati comunicati dagli operatori hanno mostrato una sensibile contrazione del volume di ricavi complessivi (Tabella 4), anche a fronte di un'ulteriore riduzione dei consumi nazionali¹¹. Oltre a quest'ultimo motivo, la riduzione dei dati di ricavo nel 2011 deve ricondursi principalmente all'uscita di 121 operatori del settore dal perimetro di applicazione del tributo e dalla vigilanza (Figura 2).

Tabella 4 – Volume di ricavi ed addizionale IRES delle imprese del settore petrolifero (milioni di euro)

	2010	2011	Variazione 2011/2010
a. Volume di ricavi	128.385	69.970	- 45 %
b. Addizionale IRES	120	207	+ 72 %
c. Rapporto b/a (%)	0,09 %	0,29 %	

Nello stesso biennio, l'addizionale IRES dovuta dagli operatori del settore ha rappresentato rispettivamente il **23%**, nel 2010, ed il **14%**, nel 2011, circa dell'addizionale riferita all'intero comparto energetico.

La minore entità del tributo a carico degli operatori di questo settore (che nel 2011 hanno rappresentato il 33% dei soggetti vigilati) rispetto al settore energia elettrica e gas, è riconducibile sia alla citata ridotta riduzione dei soggetti vigilati, riflessa nei ricavi di periodo degli operatori, sia alla significativa incidenza delle accise¹² sui ricavi medesimi rispetto alle imprese del settore energia elettrica e gas. L'incremento del tributo nel 2011 rispetto all'esercizio precedente (+72%) è invece attribuibile all'aumento dell'aliquota d'imposta di 4 punti percentuali.

Inoltre, confrontando i dati riportati in Tabella 3 con quelli della Tabella 5 emerge che il settore petrolifero sia nel 2010 che nel 2011 ha presentato frequenze minori nelle due classi di ricavo più alte, il che ne ha determinato la minore capacità contributiva rispetto al settore energia elettrica, gas e servizi regolati.

¹¹ I consumi nazionali di prodotti petroliferi si sono ridotti del 2% nel 2010/2009 e del 7,4% nel 2011/2010 (elaborazione dell'Autorità su dati del Ministero dello Sviluppo Economico).

¹² Le accise per le imprese del settore petrolifero rappresentano una partita di giro.

Tabella 5 – Distribuzione di frequenza per classi di ricavo delle imprese del settore petrolifero

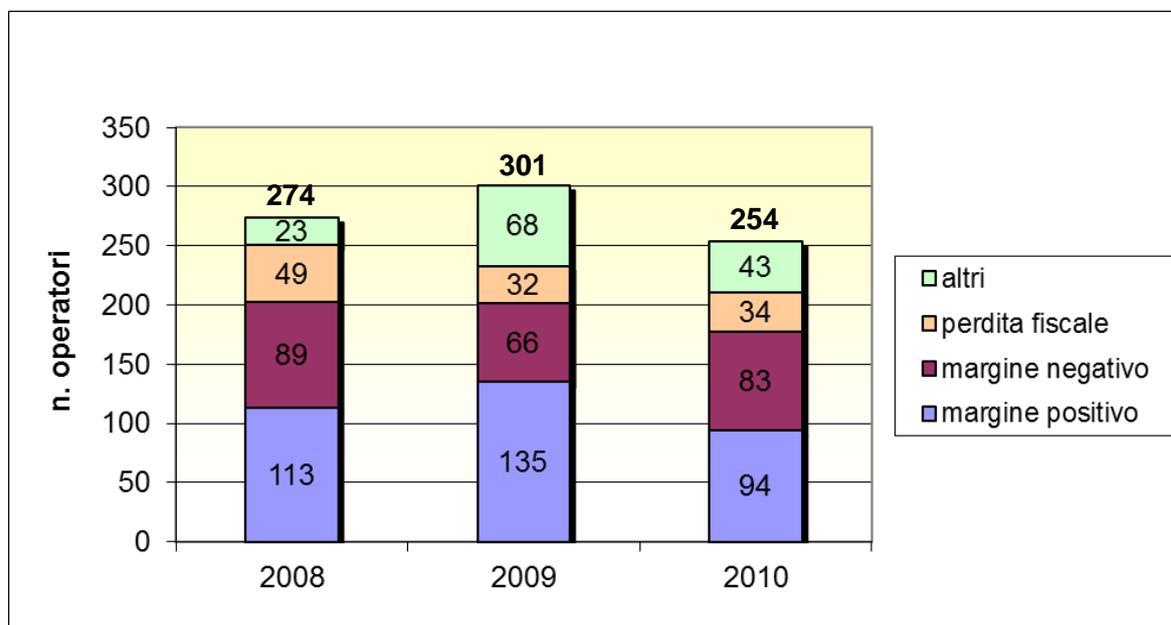
Classi di ricavo (milioni di euro)	2010 (%)	2011 (%)
10 – 100	56,2	44,4
> 100 – 474	30,8	36,1
> 474 – 1000	6,7	10,2
> 1000	6,3	9,3

Nota: il limite di 474 milioni di euro adottato per la seconda classe di ricavo è pari alla soglia Antitrust per le concentrazioni (aggiornata al 2012).

Le verifiche sui dati contabili delle società del settore petrolifero per l'esercizio 2010 (Figura 6) hanno evidenziato:

- n. **94** casi di operatori che hanno presentato una variazione positiva del margine di contribuzione semestrale riconducibile a maggior prezzi praticati rispetto a periodi precedenti l'introduzione del divieto di traslazione;
- n. **83** casi di operatori che hanno presentato una variazione negativa del margine di contribuzione semestrale ovvero che hanno incrementato il proprio margine vendendo maggiori volumi rispetto a periodi precedenti l'introduzione del divieto di traslazione;
- n. **34** casi di operatori che non hanno prodotto reddito imponibile ai fini IRES (perdite fiscali).

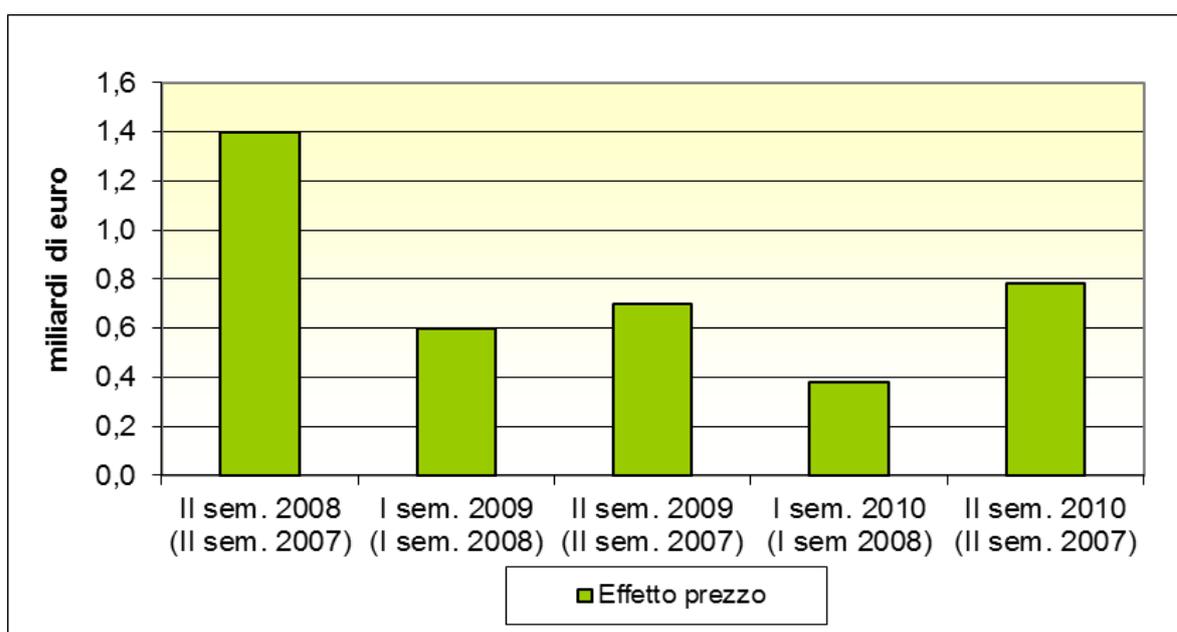
Figura 6 – Risultanze delle verifiche contabili sulle imprese vigilate del settore petrolifero



Nota: il gruppo "Altri" comprende gli operatori per i quali non è stato possibile procedere alle verifiche contabili; la riduzione osservabile nel 2010 rispetto all'anno precedente è dovuta al maggior grado di compliance raggiunto dagli operatori del settore nell'adempimento agli obblighi informativi.

Le verifiche contabili eseguite mostrano, la permanenza di *effetti prezzo* positivi per entrambi i semestri dell'esercizio 2010 seppure in misura più contenuta rispetto ai precedenti periodi vigilati; come detto, il dato rappresenta un'espansione del differenziale tra prezzi di acquisto ed i prezzi di vendita praticati dagli operatori rispetto a periodi antecedenti l'introduzione del divieto di traslazione (Figura 7).

Figura 7 – Variazioni positive dei margini di contribuzione dovute all'effetto prezzo, rispetto ai corrispondenti semestri precedenti l'introduzione del divieto di traslazione – settore petrolifero.



Nota: in parentesi è riportato il corrispondente semestre precedente l'entrata in vigore del divieto di traslazione. Il margine di contribuzione rilevato nei suddetti semestri è stato utilizzato come termine di raffronto per il calcolo dell'effetto prezzo conseguito dagli operatori nei semestri vigilati (vedi anche Figura 1).

Pertanto, è possibile affermare che anche nel 2010 una parte significativa dei soggetti vigilati appartenenti al settore petrolifero abbia adottato, a seguito dell'introduzione del divieto di traslazione, politiche di prezzo che hanno incrementato il margine di contribuzione dovuto all'*effetto prezzo*, determinando uno svantaggio per i consumatori finali. Tale condotta, seppur riferita ad un numero di operatori ridotto rispetto al 2009 (Figura 6) ha tuttavia prodotto nel secondo semestre 2010 effetti di entità superiore rispetto al corrispondente semestre del 2009.

Una possibile spiegazione del fenomeno è riconducibile al rialzo delle quotazioni internazionali delle materie prime e dei prodotti finiti avvenuta nella seconda parte del 2010, al quale il settore petrolifero, come detto, si è mostrato più sensibile.

GLI ACCERTAMENTI DELLA GUARDIA DI FINANZA ED I RISVOLTI DI CARATTERE FISCALE DELLA VIGILANZA

Anche nel 2012 l'attività di vigilanza sul rispetto del divieto di traslazione della maggiorazione d'imposta è stata svolta in collaborazione con il Nucleo Speciale Tutela Mercati della Guardia di Finanza in base a quanto previsto dall'articolo 3 del decreto legislativo n. 68/01 e dal relativo Protocollo di Intesa¹³.

La collaborazione è stata assicurata attraverso un continuo interscambio di dati e informazioni utili al perseguimento delle finalità di vigilanza nei confronti delle imprese interessate dal divieto di traslazione. In particolare, l'Autorità ha continuato ad avvalersi del supporto di cinque ispettori del suddetto Reparto per il monitoraggio dei dati pervenuti dagli operatori e per le successive verifiche contabili.

Il monitoraggio dei dati contabili trasmessi dalle imprese vigilate, unitamente alla consultazione delle banche dati rese disponibili dal Nucleo Speciale Tutela Mercati (Anagrafe Tributaria ed Infocamere-Telemaco) hanno consentito di individuare le società che pur essendo tenute al versamento dell'addizionale IRES ed al rispetto degli obblighi connessi alla vigilanza, non avevano corrisposto il tributo o l'avevano versato in misura inferiore al dovuto. A seguito delle segnalazioni ricevute dagli Uffici dell'Autorità, i soggetti interessati si sono attivati presso i competenti Uffici dell'Amministrazione finanziaria per sanare la propria posizione.

Sempre con l'ausilio delle banche dati, sono stati svolti ulteriori accertamenti nei confronti degli operatori che non hanno dato corso agli adempimenti ritenendosi, a vario titolo, non soggetti all'addizionale d'imposta ed alla conseguente vigilanza dell'Autorità. Per tali operatori è stata dapprima verificata la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 81, comma 16, del decreto-legge n. 112/08 e, le informazioni acquisite nell'ambito della vigilanza, sono state successivamente inviate all'Agenzia delle Entrate per il recupero a tassazione dell'addizionale IRES dovuta.

Nel corso dell'attività di controllo eseguita dai militari del Corpo è altresì emersa la posizione di operatori che si sono sottratti agli adempimenti richiesti comunicando all'Autorità un importo errato del reddito imponibile relativo al periodo d'imposta 2010¹⁴, risultato inferiore rispetto a quello presente nelle banche dati interrogate. Per effetto di tale errata indicazione, gli operatori non hanno dichiarato ai fini fiscali l'addizionale IRES dovuta per l'esercizio 2011. Anche queste imprese saranno segnalate all'Agenzia delle Entrate per un riscontro ai fini dell'assoggettamento alla vigilanza e per l'eventuale recupero a tassazione dell'addizionale IRES dovuta nel 2011.

Gli effetti positivi che l'attività di vigilanza ha prodotto in termini di recupero di maggiore imposta per l'Erario, nel periodo 2008 – 2011, sono stimabili in circa 5 milioni di euro, importo al quale vanno aggiunte le sanzioni pecuniarie e gli eventuali interessi applicati in sede di ravvedimento, se operato.

¹³ Deliberazione del 15 dicembre 2005 n. 273/05 "Approvazione del Protocollo di Intesa relativo ai rapporti di collaborazione tra l'Autorità per l'energia elettrica e il gas e la Guardia di Finanza".

¹⁴ Si ricorda che dall'esercizio 2011, l'addizionale IRES si applica alle imprese che abbiano conseguito nell'esercizio precedente un reddito imponibile superiore a 1 milione di euro ed un volume di ricavi superiore a 10 milioni di euro.

IL CONTENZIOSO

Come già in parte anticipato nel paragrafo relativo al riordino dell'attività di vigilanza, lo scorso 27 luglio il Tar Lombardia ha depositato 24 sentenze relative ad altrettanti ricorsi avverso provvedimenti dell'Autorità in materia di vigilanza sul rispetto del divieto di traslazione, le quali, anche a seguito delle modifiche introdotte con il decreto-legge n.138/2011, hanno reso opportuno il riordino dell'attività di vigilanza disposto dall'Autorità con la delibera 394/2012/E/RHT del 27 settembre 2012.

Le pronunce relative ai ricorsi avverso la deliberazione VIS 133/09

Delle sentenze emesse dal Tar Lombardia, 16 hanno riguardato la deliberazione VIS 133/09 che dettava i *"Criteri e modalità dell'analisi di secondo livello per la verifica del rispetto del divieto di traslazione della maggiorazione di imposta"*. Con tali decisioni¹⁵ il Tar, accogliendo gli argomenti proposti dall'Autorità nelle difese processuali, ha dichiarato inammissibili i ricorsi proposti dagli operatori avverso la citata delibera VIS 133/09 in quanto *"il provvedimento impugnato non è dotato di alcuna autonoma attitudine lesiva"*; nella sostanza, il Giudice amministrativo ha ritenuto che il provvedimento impugnato definisca solo i parametri per l'individuazione dei soggetti da sottoporre ad ulteriori analisi e verifiche (c.d. secondo livello di analisi)¹⁶, limitandosi ad indicare la tempistica per la trasmissione dei dati contabili ed a formalizzare alcune semplificazioni agli adempimenti previsti da precedenti determinazioni. Il Tar ha, quindi, sostenuto che i criteri di cui alla deliberazione VIS 133/09 non attengono ai profili sostanziali dell'accertamento della traslazione di imposta e siano privi di attitudine lesiva in quanto non modificano la sfera giuridica degli operatori interessati; in ragione di ciò, ha dichiarato inammissibili, per carenza di interesse, tutte le impugnazioni proposte dagli operatori.

Le pronunce sui provvedimenti di accertamento della violazione del divieto di traslazione

Con le rimanenti 8 sentenze¹⁷, il Tar si è inoltre espresso in ordine ad altrettanti provvedimenti con cui, a valle della chiusura di procedimenti individuali, l'Autorità ha accertato la violazione del divieto di traslazione proponendo l'adozione di specifiche misure prescrittive. Nelle sentenze, il Giudice

¹⁵ Cfr. nota 2, pagina 4.

¹⁶ L'art. 2 della deliberazione VIS 133/09 sottoponeva ad analisi di secondo livello gli operatori che: a) non avevano dato corso agli adempimenti previsti dalla deliberazione VIS 109/08 o dalla stessa VIS 133/09 o che, pur dando corso agli adempimenti, avevano fornito dati e informazioni errati e/o incompleti o non avevano eliminato le anomalie riscontrate dagli Uffici nei dati trasmessi; b) non avevano trasmesso adeguate motivazioni ai sensi della deliberazione VIS 109/08. Tale disposizione è stata superata con il provvedimento di riordino dell'attività di vigilanza (delibera 394/2012/E/RHT) che prevede, quale presupposto per l'avvio di procedimenti individuali (art.6), la sussistenza della variazione positiva del margine di contribuzione attribuibile alla dinamica dei prezzi anche a seguito della verifica delle motivazioni e dei chiarimenti trasmessi dagli operatori; la stessa delibera stabilisce, inoltre (art. 9), che il mancato adempimento agli obblighi informativi previsti dall'Autorità costituisca presupposto per l'irrogazione di sanzioni amministrative pecuniarie.

¹⁷ Si tratta delle decisioni nn. 2145/12, 2144/12, 2143/12, 2142/12, 2141/12, 2140/12, 2139/12, 2138/12.

amministrativo ha riaffermato alcuni principi in tema di portata dei poteri dell'Autorità in materia di vigilanza, già sostenuti in precedenti sentenze del Consiglio di Stato¹⁸.

In primo luogo, il Tar ha inquadrato la funzione dell'Autorità in materia di vigilanza, definendo la stessa un *"sistema di controllo referente"* che ha come misura finale la *"presentazione di una relazione annuale al Parlamento in ordine agli effetti economici della maggiorazione I.R.E.S. sui prezzi al consumo e sui profitti delle imprese che ne sono soggette"*; ha inoltre stabilito che il potere di vigilanza esercitabile dall'Autorità nell'accertamento della traslazione d'imposta non ha una portata regolatoria del mercato, ma meramente *"conoscitiva"*. Secondo il Tar, infatti, *"restano estranei alla funzione di vigilanza i poteri sanzionatori e prescrittivi, che sono tipici della funzione regolatoria e funzionali al suo svolgimento, ma del tutto estranei al mero controllo con finalità referente sul divieto di traslazione del tributo"*.

Successivamente, il Giudice amministrativo si è espresso sulla metodologia adottata nello svolgimento delle analisi di secondo livello, sollevando alcune eccezioni sugli argomenti che, nel provvedimento finale, hanno motivato l'accertamento della violazione del divieto di traslazione. Il Tar, pur ritenendo possibile l'acquisizione delle informazioni aziendali necessarie a comprendere i fattori che hanno influenzano in concreto la formazione dei prezzi praticati dalle società, ha sostenuto che l'Autorità debba esprimere le proprie valutazioni sulla base di *"criteri economicamente adeguati"*, al fine di verificare se *"eventuali scostamenti siano giustificabili in base alle ordinarie dinamiche del mercato"*, oppure appaiano riconducibili all'aggravio derivante dall'applicazione dell'addizionale IRES.

Il Tar ha, inoltre, affermato che *"in base al dato normativo di riferimento (...) nella materia de qua non si assiste ad alcuna deroga al normale riparto dell'onere della prova, sicché spetta all'Autorità dimostrare che vi è stata traslazione. Di conseguenza, l'onere per le imprese coinvolte dalle procedure di accertamento di indicare le ragioni economiche dell'incremento del margine non si traduce nella dimostrazione di non avere traslato, ma nella mera esplicitazione delle scelte economiche, finanziarie e, più in generale, di gestione aziendale che hanno condotto alla variazione indicata"*. Ancora, secondo il Tar, *"la prova che l'amministrazione deve fornire può essere di tipo indiziario, ma ciò non toglie che debba trattarsi di deduzioni razionali e fondate sulle considerazioni dei molteplici fattori incidenti sulla dinamica dei prezzi"* verificando che l'incremento del margine di contribuzione dovuto ai maggiori prezzi praticati *"sia dipeso da scelte operative non rispondenti a criteri di corretta gestione aziendale, anche in relazione alla politica dei prezzi che l'impresa ha deciso di praticare"*.

In altre parole, secondo il Tar *"solo a fronte di motivazioni dell'incremento del margine che non riflettono i criteri, anche metagiuridici, di corretta e seria gestione aziendale, si può desumere in modo ragionevole che la variazione in aumento dei prezzi, non supportata da un corrispondente incremento dei costi, sottenda una traslazione di imposta."*

¹⁸ V. sentenze Consiglio di Stato, sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388 e Consiglio di Stato, sez. VI, 15 settembre 2011, n. 5151.

Sulla base di tali assunzioni, il Tar ha annullato i provvedimenti di accertamento della violazione del divieto di traslazione, ritenendo che l'Autorità abbia introdotto, illegittimamente, *"un meccanismo probatorio semplificato a suo favore, creando una relazione indefettibile tra accertamento della traslazione e variazione positiva del prezzo non coperta da una corrispondente variazione dei costi."*

L'appello proposto dall'Autorità avverso le pronunce del Tar Lombardia

L'Autorità non ha condiviso buona parte delle eccezioni sollevate dal Giudice amministrativo nelle sentenze relative ai procedimenti individuali in quanto le stesse, pur entrando nel merito della metodologia di analisi utilizzata nella fase istruttoria, non hanno fornito indicazioni su quali criteri possano definirsi *"economicamente adeguati"* né, in quale circostanza, le *"dinamiche di mercato"* possano definirsi *"ordinarie"*, in modo tale da giustificare i prezzi praticati dalle imprese ed escludere possibili condotte traslative. Il Giudice amministrativo ha ritenuto che la traslazione d'imposta non possa celarsi in un mero *"aumento dei prezzi più che proporzionale alla variazione dei costi"* quando quest'ultimo aumento è conseguenza di scelte operative dettate da criteri di *"corretta gestione"*, le quali, tuttavia, non possono trovare riscontro nelle informazioni contabili (ed extracontabili) trasmesse dagli operatori all'Autorità ai fini della vigilanza. In tal senso, lo stesso Tar, in prima istanza, e successivamente il Consiglio di Stato, avevano ritenuto gli strumenti conoscitivi utilizzati nella metodologia applicata dall'Autorità *"adeguati e proporzionati"* anche in considerazione della *"difficoltà e complessità proprie dell'esercizio di un potere di vigilanza su settori particolarmente sensibili e densi di implicazioni"* (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388/2011). In particolare, il *modus procedendi* adottato dall'Autorità era stato ritenuto inidoneo *"a costituire in danno degli operatori una sorta di presunzione di violazione, sol che fossero stati superati i parametri di riferimento in tal modo congruamente individuati"* (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 20 luglio 2011, n. 4388/2011).

Per i motivi sopra esposti l'Autorità con deliberazione 18 ottobre 2012, 416/2012/C/RHT, ha proposto appello avverso le citate sentenze del Tar Lombardia¹⁹ ritenendo che le stesse si prestino ad essere censurate, relativamente alle statuizioni del Giudice amministrativo riferite alle modalità di accertamento della traslazione adottate nelle analisi di secondo livello.

Sui profili di costituzionalità dell'articolo 81, commi 16, 17 e 18 del decreto-legge n. 112/08

Come noto, (vd. PAS 26/11, pag. 21), con ordinanza del 26 marzo 2011, n. 9, la IV Sezione della Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ha sollevato, su un ricorso proposto da un operatore del settore petrolifero contro l'Agenzia delle Entrate, la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 81, commi 16, 17 e 18 del decreto-legge n. 112/08, per violazione degli articoli 3, 23, 41, 53, 77 e 117 della Costituzione.

¹⁹ Tar Lombardia Sezione III, 27 luglio 2012, nn. 2138, 2139, 2140, 2141, 2142, 2143, 2144 e 2145.

Tra i motivi di potenziale contrasto costituzionale citati nell'ordinanza vi è la carenza del presupposto del caso straordinario di necessità ed urgenza del decreto in quanto, secondo la società ricorrente, l'addizionale IRES è stata istituita per un tempo illimitato, con carattere di tributo autonomo e ordinario e non, quindi, per rispondere ad una situazione di fatto improvvisa e straordinaria.

Sebbene, successivamente all'ordinanza emessa dalla Commissione tributaria, il Legislatore sia intervenuto con il decreto-legge 138/11, prevedendo che il maggior prelievo venisse applicato al superamento, non solo di un determinato fatturato (ridotto da 25 milioni di euro a 10 milioni di euro), ma anche di un certo reddito imponibile (1 milione di euro), l'addizionale IRES continua ad essere applicata all'intero reddito conseguito dalle imprese operanti in determinati settori e per questo produrrebbe, secondo alcuni operatori, una "*discriminazione qualitativa dei redditi*".

Le criticità sollevate riguardano anche il quesito di compatibilità tra l'addizionale IRES ed il principio di capacità ed uguaglianza contributiva, in quanto l'addizionale applicata ad una sola parte del settore energetico, pare qualificarsi come un prelievo asimmetrico, che grava su alcuni operatori economici e non su altri che si trovano in un rapporto di concorrenza con i primi.

Nel settembre 2011 il Consiglio di Stato ha rifiutato di sollevare la questione di legittimità alla Consulta sulla base di censure analoghe mosse da altri operatori del settore petrolifero.

Per questo motivo l'esito del giudizio (atteso nel mese di marzo del 2013) appare tutt'altro che scontato; la questione presenta, infatti, diverse commistioni e collegamenti con le scelte di politica economica sino ad oggi attuate.

I provvedimenti adottati nel 2012 ed i procedimenti individuali in corso

Nei primi mesi del 2012 l'Autorità ha adottato 4 provvedimenti²⁰ con i quali ha escluso la violazione del divieto di traslazione a carico di altrettante società nei confronti delle quali (nel 2010) erano stati avviati procedimenti individuali²¹. In particolare, al termine degli approfondimenti condotti, gli Uffici dell'Autorità hanno rilevato che la variazione positiva del margine di contribuzione semestrale, non rappresentava l'effetto di una traslazione d'imposta ma, in generale, di un aumento dei prezzi finalizzato al recupero di efficienza persa a causa dell'aumento dei costi di gestione (ad esempio costi, ricavi, oneri, proventi, ecc..., non caratteristici).

È inoltre terminata la fase istruttoria relativa agli altri procedimenti individuali²² avviati nel 2010 nei confronti delle società che presentavano una variazione positiva del margine di contribuzione semestrale. Nel corso della fase istruttoria sono state richieste alle imprese ulteriori informazioni e valutate tutte le eccezioni trasmesse. Per tutte le società, le analisi di secondo livello hanno evidenziato che la variazione positiva del margine di contribuzione semestrale era interamente attribuibile alla dinamica dei prezzi praticati (c.d. *effetto prezzo*), attraverso i quali potrebbe essersi

²⁰ Deliberazioni 2 febbraio 2012, 23/2012/E/RHT, 24/2012/E/RHT, 25/2012/E/RHT, 26/2012/E/RHT.

²¹ Deliberazioni VIS 56/10, VIS 58/10, VIS 60/10, VIS 61/10.

²² Deliberazioni VIS 53/10, 54/10, 55/10, 57/10, 59/10.

realizzata una traslazione della maggiorazione IRES; alle stesse società, sono state inviate le risultanze istruttorie e, in data 3 ottobre 2012, si sono tenute le audizioni finali innanzi al Collegio dell'Autorità (ai sensi dell'art. 5, comma 3, lettera c, del d.P.R. 244/01) per raccogliere possibili ulteriori integrazioni e procedere all'adozione dei provvedimenti finali.

Sono stati infine avviati, con deliberazione 147/2012/S/RHT sette procedimenti sanzionatori per mancata comunicazione di documenti e dati contabili necessari allo svolgimento della vigilanza sul divieto di traslazione. Tali procedimenti si sono resi necessari in quanto le società non avevano fornito alcun riscontro entro i termini indicati dalla deliberazione VIS 100/11, con la quale si intimavano le stesse a adempiere agli obblighi informativi previsti dalla deliberazione VIS 109/08.

CONCLUSIONI

Nel corso dell'anno 2012 l'attività di vigilanza dell'Autorità sulla *"puntuale osservanza"* del divieto di traslazione sui prezzi al consumo della maggiorazione IRES è stata oggetto di un riordino per tener conto delle nuove disposizioni adottate con il decreto-legge n. 138/2011 e delle pronunce del Giudice amministrativo.

In particolare, con la delibera 27 settembre 2012, 394/2012/E/RHT, l'Autorità ha disposto una razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni in materia di vigilanza, in sostanziale continuità con le precedenti.

Il provvedimento da un lato salvaguarda le modalità di analisi preesistenti, dall'altro ribadisce la possibilità di avviare procedimenti sanzionatori ed ispezioni al fine di indurre gli operatori alla piena collaborazione e consentire all'Autorità di svolgere il compito referente assegnatole dal Legislatore.

L'Autorità ha, inoltre, consentito agli operatori di partecipare al riordino delle disposizioni con un'apposita consultazione finalizzata a raccogliere elementi utili ad eventuali adeguamenti ed integrazioni del provvedimento emesso.

Solo quattro dei quattrocentodue operatori interessati dal provvedimento, oltre ad una Associazione del settore gas, hanno inviato proposte ed osservazioni nell'ambito del processo di consultazione. Di queste, solo due risultano attinenti agli aspetti trattati nel provvedimento ma non giustificano ulteriori interventi di natura regolatoria.

Negli ultimi mesi del 2012 è stata avviata l'analisi dei dati contabili relativi all'esercizio 2011 e sono stati riscontrati gli effetti delle modifiche normative intervenute con il decreto-legge 138/11 sia nel perimetro degli operatori vigilati, sia nel gettito dell'addizionale IRES. In particolare è stata registrata:

- una riduzione complessiva dei soggetti vigilati (dai 476 dell'esercizio 2010 ai **402** dell'esercizio 2011), specie nel settore petrolifero (dai 254 dell'esercizio 2010 ai 133 dell'esercizio 2011);
- nel contempo è stato rilevato un significativo incremento del gettito dell'addizionale IRES che, per l'esercizio 2011, è risultato pari a **1.457** milioni di euro, con un incremento di 930 milioni di euro rispetto all'esercizio precedente (527 milioni di euro).

Ciò a fronte di una stima di gettito contenuta nella *relazione tecnica* al disegno di legge di conversione del decreto-legge n. 138/11 pari a **900** milioni di euro per l'intero comparto energetico.

Dal punto di vista degli apporti settoriali al gettito, nell'esercizio 2011 emerge che il *settore dell'energia elettrica e gas* ha contribuito, con **1.250** milioni di euro, all'**86%** del gettito dell'intero settore energetico, mentre il *settore petrolifero*, con **207** milioni di euro, ha contribuito solo per il **14%**.

Come illustrato nella presente Relazione, i motivi principali delle suddette dinamiche riguardano l'incremento dell'aliquota d'imposta, l'estensione del tributo a nuovi settori (in particolar modo quello dei servizi a rete) e la modifica dei parametri di assoggettamento all'imposta, con un effetto

selettivo prevalente derivante dall'introduzione di un reddito imponibile superiore ad un milione di euro rispetto all'abbassamento della soglia dei ricavi da 25 a 10 milioni di euro.

L'intervento del Legislatore ha comportato una *modifica strutturale* degli effetti dell'imposizione: mentre nelle disposizioni iniziali del decreto-legge n. 112/08 l'introduzione dell'addizionale IRES era tesa a colpire gli extra-profitti conseguiti dalle imprese, in particolare del settore petrolifero, in una situazione di particolare congiuntura dei prezzi (prezzi del barile superiori a 130 \$²³), con il decreto-legge n. 138/11 il Legislatore ha inteso perseguire obiettivi di stabilizzazione finanziaria con riferimento all'intero settore energetico.

Il minor apporto del settore petrolifero al gettito dell'addizionale IRES rispetto all'intero settore energetico, dal 23% del 2010 al 14% nel 2011, è da attribuire ad una contrazione del volume dei ricavi, connessi alla riduzione dei consumi di prodotti petroliferi, e a minori livelli di redditività: ciò ha determinato l'uscita di 121 operatori dal perimetro di applicazione del tributo, con un quasi dimezzamento degli operatori soggetti a vigilanza (da 254 nel 2010 a 133 nel 2011). Inoltre, le imprese del settore petrolifero scontano una elevata incidenza sui ricavi delle accise, che rappresentano una partita di giro.

Dei 1.250 milioni di euro generati dal settore elettricità e gas nell'esercizio 2011, circa 600 milioni di euro sono attribuibili alle imprese che operano nel segmento dei *servizi a rete*, ovvero in regime di prezzi amministrati. Ciò, come già rilevato nella segnalazione dell'Autorità PAS 16/11²⁴, riveste profili di criticità per lo sviluppo delle infrastrutture energetiche del Paese, presupposto indispensabile affinché al settore produttivo e ai consumi domestici possa essere fornita energia a prezzi competitivi e allineati con gli altri Paesi dell'Unione Europea.

Alla luce dell'esito dell'attività svolta nel corso dell'anno 2012 resta quindi confermata l'esigenza di una puntuale vigilanza sul rispetto del divieto di traslazione; le analisi relative all'ultimo esercizio monitorato hanno infatti mostrato che una parte dei soggetti vigilati ha continuato ad attuare politiche di prezzo tali da costituire una possibile violazione del divieto di traslazione, comportando comunque uno svantaggio economico per i consumatori finali.

L'ampliamento del periodo osservato ha permesso comunque di apprezzare un *trend* decrescente degli *effetti prezzo* a partire dal 2009 (secondo esercizio di applicazione dell'addizionale). Tale fenomeno può essere ricondotto all'inizio del monitoraggio sugli operatori vigilati, andato a pieno regime dal primo semestre del 2009 con l'invio delle prime richieste di motivazione e l'avvio di procedimenti individuali, che ha comportato una maggiore attenzione ai prezzi praticati da parte degli stessi operatori.

Come detto, tale andamento - pur rappresentando un primo risultato utile alla salvaguardia dei consumatori - non ha ridotto in maniera significativa i casi di incremento dei prezzi riconducibili a possibili condotte traslative.

²³ Con una quotazione del Brent che, il 1° luglio 2008, ha raggiunto 140,52 \$/bbl .

²⁴ Segnalazione dell'Autorità 26 agosto 2011, PAS 16/11, recante "Segnalazione dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas al Parlamento e al Governo in ordine ad alcuni effetti dell'art. 7 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, nei settori dell'energia"

Si ritiene, al riguardo, che un opportuno approfondimento da parte del Parlamento circa il ruolo dell'Autorità nell'esercizio dell'attività referente ad essa intestato, unitamente a specifiche linee programmatiche sugli obiettivi da raggiungere, porterebbero a consentire di raggiungere risultati ancor più rilevanti di quelli sino ad oggi rendicontati.

A tale fine l'Autorità si dichiara sin d'ora disponibile per ulteriori interlocuzioni, nelle forme e nei modi ritenuti più idonei, al fine di meglio illustrare e valorizzare il ruolo svolto.