

Giurisprudenza

La tardiva comunicazione all'Enea pregiudica il diritto alla detrazione

19 Gennaio 2023

La normativa sui bonus edilizi condiziona il beneficio fiscale a un adempimento che consenta lo svolgimento dei controlli sull'effettivo diritto all'agevolazione entro un termine congruo

immagine generica illustrativa

L'omessa comunicazione preventiva all'Enea costituisce una causa ostativa alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, senza possibilità di una diversa interpretazione delle disposizioni in materia. Le norme che prevedono agevolazioni fiscali, infatti, sono di stretta interpretazione e non possono essere applicate oltre i loro confini perché, altrimenti, sarebbero illegittimamente derogati i principi di certezza giuridica e di capacità contributiva. Lo ha chiarito la Cassazione nell'ordinanza n. 34151 del 21 novembre 2022.

I fatti

Una contribuente provvedeva, installando dei pannelli solari, a compiere lavori di riqualificazione energetica oggetto di agevolazioni fiscali ex articolo 1, comma 344 e seguenti, legge n. 296/2006, comunicando all'Enea, in ritardo (oltre 90 giorni dalla fine degli stessi lavori), la prescritta documentazione e, inoltre, senza presentare l'asseverazione del tecnico.

A seguito del controllo formale della dichiarazione dei redditi 2013 (a.i.2012), l'ufficio ha emesso cartella di pagamento ex articolo 36-ter, Dpr n. 600/1973, ritenendo non detraibili le spese per gli interventi di "risparmio energetico" a causa di tale ritardo e in mancanza della documentazione giustificativa delle spese sostenute. Diversamente dal collegio di primo grado, che ha respinto il ricorso poiché la contribuente, pur ritenuta non decaduta dall'agevolazione, non aveva prodotto in giudizio l'asseverazione che i lavori erano stati eseguiti in conformità dei requisiti tecnici, il giudice di secondo grado ha accolto l'appello. In particolare, dopo aver dato atto del deposito dell'asseverazione del tecnico nel corso del giudizio e dell'effettiva esecuzione di lavori, ha

concluso che «*l'invio della comunicazione all'ENEA non ha natura di controllo ma ha natura meramente ricognitiva e nulla è previsto circa il fatto che l'omessa o tardiva comunicazione produca la decadenza dall'agevolazione fiscale, la quale trova la sua ragion d'essere nell'effettività del costo sostenuto.* »

L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per Cassazione, lamentando violazione di legge (articolo 1, comma 349, legge n. 296/2006 e articolo 4, comma 1, lettera b), d.m. 19/02/2007) e la Corte lo ha accolto statuendo che il citato articolo 4 «*afferma ... chiaramente che l'omessa comunicazione preventiva all'ENEA entro un termine specifico costituisce una causa ostativa alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica...*» (Cassazione, n. 34151/2022).

Osservazioni

I giudici di piazza Cavour hanno attribuito valenza decadenziale all'omessa presentazione della comunicazione all'Enea e hanno chiarito che tale effetto di perdita dell'agevolazione fiscale è diretta conseguenza della lettera della norma. La disposizione dell'articolo 4, comma 1, lettera b), d.m. 19 febbraio 2007, infatti, subordina in modo inequivoco la spettanza della detrazione all'effettuazione di uno specifico adempimento entro un determinato termine. La *ratio* di tale previsione va rinvenuta nell'obiettivo di controllo sull'effettiva spettanza dell'agevolazione, in modo da impedire eventuali frodi e da attribuire, all'organo deputato allo svolgimento dei controlli, un termine congruo per l'adempimento della sua funzione, volta a verificare se effettivamente i lavori eseguiti, diretti a salvaguardare l'ambiente risparmiando energia o producendola in maniera "pulita", siano meritevoli dei vantaggi fiscali.

In tal modo il legislatore ha voluto realizzare un ragionevole bilanciamento tra la libertà di iniziativa economica privata (seriamente ostacolata qualora fosse eccessivo il margine temporale con il quale deve essere trasmessa la comunicazione preventiva all'Enea), la tutela dell'ambiente e la certezza delle entrate fiscali.

Proprio in considerazione di tali interessi, viene riconosciuta al contribuente la possibilità di far ricorso all'istituto della remissione "*in bonis*" (articolo 2, comma 1, Dl n. 16/2012) per sanare l'omessa presentazione della comunicazione nei termini. Al contribuente, cioè, è concesso di adempiere tardivamente rispetto al termine originario, ma a due condizioni: l'adempimento deve essere effettuato: a) prima della contestazione della violazione ovvero prima dell'inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza; b) inoltre, entro i termini di presentazione della prima dichiarazione utile, versando anche la sanzione di 250 euro (articolo 11, comma 1, Dlgs n. 471/1997).

In tale contesto, la Corte ha richiamato i documenti di prassi (circolari n. 57 e n.131 del 1998) nei

quali è stato indicato il termine utile per trasmettere la comunicazione, identificandolo in quello di scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui le opere edili sono state eseguite. E' proprio mediante la dichiarazione dei redditi, infatti, che il contribuente domanda di avvalersi del beneficio.

Di conseguenza il contribuente può avvalersi della remissione *in bonis* sulla base sia dei chiarimenti forniti in materia dall'Agenzia delle entrate (circolare 28//2022, pag. 128), sia del collegamento tra il termine di comunicazione e i termini per l'esercizio dei poteri di controllo dell'Amministrazione. Quest'ultima, infatti, non può rimanere esposta per un periodo di tempo indeterminato alla scelta del contribuente sul "quando" far valere il proprio diritto alla detrazione, soprattutto se si considera che la legge prevede termini brevi e tassativi entro i quali l'Amministrazione finanziaria decade dalla possibilità di esercitare la propria funzione di controllo. Infine, la Cassazione ha affermato che l'interpretazione letterale dell'articolo 4, del decreto ministeriale citato, è conforme, altresì, al *favor* del legislatore nazionale e dell'Unione europea per la massima diffusione delle fonti di energia rinnovabili, ribadito anche dalla Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici del 2002, dalle direttive europee in materia e dall'accordo universale di Parigi del 22 aprile 2016.

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/tardiva-comunicazione-allenea-pregiudica-diritto-alla-detrazione>