

Il recupero tardivo dell'agevolazione Tremonti Ambiente e sua cumulabilità con la tariffa incentivante del IV Conto Energia

Nota Redazionale

Con la recente sentenza n. 173/19/2020, la Commissione tributaria regionale per la Lombardia ha confermato l'orientamento già espresso da talune corti di merito (cfr. Ctr Lombardia n. 3327/07/2019, Ctr Piemonte n. 681/03/2019, Ctr Toscana n. 364/07/2019 e Ctr di Bolzano già commentata su [questo sito](#)) secondo cui al contribuente è riconosciuta la facoltà di recuperare tardivamente il risparmio fiscale derivante dall'applicazione dell'agevolazione "Tremonti-ambiente" (legge n. 388/2000, art. 6, commi 13 ss.) mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa. La sentenza in commento si colloca, inoltre, in linea di continuità con l'orientamento giurisprudenziale prevalente che ammette la cumulabilità della deduzione fiscale prevista dalla suddetta agevolazione con la tariffa incentivante del IV Conto Energia (DM 5 maggio 2011).

La fattispecie sottoposta all'attenzione della Commissione riguarda la posizione di una società che, a fronte dell'installazione di un impianto fotovoltaico nell'anno 2011, non ha fruito per il medesimo periodo d'imposta delle deduzioni fiscali riconosciute dall'agevolazione "Tremonti ambiente" in ragione

"dell'incertezza in merito: a) alla cumulabilità della detassazione ambientale con la tariffa incentivante prevista dai conti energia; b) all'applicabilità della norma agevolativa anche agli impianti di produzione di energia elettrica da fonte rinnovabile; c) alla metodologia di calcolo da seguire per la corretta determinazione dell'agevolazione spettante".

Nel 2015, a seguito dei chiarimenti forniti con il D.M. 5 luglio 2012 in merito all'applicabilità del limite di cumulabilità previsto per le tariffe incentivanti anche all'agevolazione in commento, la Società ha presentato una dichiarazione integrativa volta a recuperare la deduzione non fruita secondo la procedura dettata dall'Agenzia delle Entrate nella circolare [n. 31/E del 24 settembre 2013](#) per la presentazione delle integrative c.d. "ultrannuali". All'epoca dei fatti, la dichiarazione integrativa per la correzione degli errori in favore del contribuente poteva, infatti, essere presentata solo entro il termine breve annuale previsto dall'art. 2, comma 8-bis D.P.R. n. 322/1998 applicabile *ratione temporis*.

L'Agenzia delle Entrate ha pertanto contestato alla Società la tardività della dichiarazione integrativa notificando una cartella di pagamento ad esito di un procedimento di liquidazione ai sensi dell'art. 36-*bis* D.P.R. n. 600/1973.

Senonchè, con la sentenza in commento, la CTR ha rigettato le doglianze di parte erariale.

Sotto un primo profilo, infatti, secondo la Commissione la società può legittimamente recuperare l'agevolazione fiscale "Tremonti ambiente", di cui non si è tempestivamente avvalsa, attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa o di un'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 D.P.R n. 602/1973. Nel caso di specie la CTR, ritenendo utilizzabile in via generalizzata la procedura dettata dalla menzionata circolare 31/E del 2013 è pervenuta a tale conclusione non solo sulla base del fatto che

"il contribuente ha seguito un comportamento suggerito dalla stessa Amministrazione Finanziaria in più occasioni (CTIIGD Bolzano n. 21/1/19)",

bensì anche in virtù del

"principio di diritto sancito dalla Suprema Corte di Cassazione a Sezioni Unite secondo cui il contribuente, indipendentemente dalla presentazione o meno di dichiarazione o di istanza di rimborso, può sempre e comunque emendare la propria dichiarazione in sede contenziosa. Tale principio è stato recepito dal legislatore con l'art. 5 del D.L. n. 193 del 2016 ed ampliato laddove viene ora consentito al contribuente di emendare la propria dichiarazione anche in sede di accertamento. In conformità ai principi di diritto enunciati dalla Suprema Corte (Cass. SS.UU. n. 13378/2016 e Cass. 26550/2016) una eventuale decadenza in sede amministrativa non si estende alla fase giudiziale e pertanto il diritto alla detrazione non può essere negato in sede di impugnazione solo perché sia stata omessa la dichiarazione annuale, ove del diritto medesimo siano tuttavia provati o incontestati i requisiti sostanziali (Cass. n. 17757/2016; cfr. CTR Piemonte 445/7/19)".

Sotto un secondo profilo, la Commissione ha espressamente riconosciuto la cumulabilità dell'agevolazione Tremonti-ambiente con la tariffa incentivante "prevista da tutti i conti energia" in quanto "la normativa fiscale non esplicita alcun limite di cumulabilità tra

detassazione ambientale ed altri incentivi” come si desume dai documenti di prassi citati dalla Commissione. Peraltro, anche

“sotto un profilo amministrativo, di esclusiva competenza del GSE, è stato chiarito ora anche nell’ambito della giustizia amministrativa che è possibile cumulare la tariffa incentivante di tutti i conti energia con la detassazione ambientale”.

Né rileva in senso contrario

“l’interpretazione fornita dal GSE con la nota del 22/11/2017 con la quale si negherebbe la cumulabilità con il III, IV e V Conto Energia [in quanto già] dichiarata illegittima dal parere n. 67/2018 del Consiglio di Stato (Doc. 6.6)”

e, in ogni caso, contraria al disposto dell’art. 26 del D.Lgs. n. 28 del 2011 che ha sancito

“di fatto la cumulabilità della detassazione con tutte le forme di incentivazione dell’energia elettrica prodotta da fonte rinnovabile”.

L’applicazione cumulativa della Tremonti Ambiente e dei Conti Energia, tuttavia, lungi dall’essere pacificamente riconosciuta, è stata oggetto di un recente intervento legislativo (legge 10 dicembre 2019, n. 157, di conversione del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124 c.d. collegato fiscale alla legge di bilancio 2020) che ha previsto una forma “definizione agevolata” per i contenziosi eventualmente sorti in virtù del divieto di cumulo delle due agevolazioni ritenuto sussistente da parte dell’Amministrazione finanziaria. Sul punto si rinvia ai contenuti della nostra nota del 15 novembre 2019 e del 25 febbraio 2020.