

Prorogato il termine per la presentazione della rinuncia alle agevolazioni fiscali di cui alla “Tremonti Ambiente”: un’opzione tutt’altro che scontata, stante il permanere di rilevanti dubbi in ordine all’effettiva incompatibilità di tale misura rispetto al “Conto Energia”.

Federico Anderloni

Come è ben noto, alla luce del quadro normativo ad oggi vigente – la cui legittimità, secondo quanto si ricorderà brevemente più innanzi, risulta tuttavia *sub judice* innanzi al giudice amministrativo e, quindi, suscettibile di una prossima modificazione – la fruizione dei benefici fiscali di cui alla cd. Tremonti Ambiente appare incompatibile con le ulteriori agevolazioni previste dal III, IV e V Conto Energia^[1]. Per tale ragione, l’ordinamento ha previsto la facoltà per i contribuenti che intendono conservare il diritto alle tariffe incentivanti di cui al Conto Energetico di rinunciare, di contro, al beneficio ritratto ai sensi della Tremonti Ambiente, mediante la presentazione di un’apposita comunicazione diretta all’Agenzia delle Entrate: per mezzo dell’art. 56, comma 8-ter, D.L. 16 luglio 2020, n. 76 (il “Decreto Semplificazioni”), il Legislatore – da ultimo – ha prorogato al 31.12.2020 il termine entro cui procedere a detto adempimento, sopprimendo l’originaria *deadline* del 30 giugno 2020.

Ciò preliminarmente segnalato, giova dunque qui di seguito ripercorrere brevemente le vicende che hanno interessato – e che, in verità, continuano ad interessare – la questione afferente la (supposta) incompatibilità fra i benefici in esame e che quindi, in ultima istanza, hanno condotto all’introduzione dell’onere di comunicazione oggetto dell’intervento normativo commentato nella presente sede.

Ora, la Tremonti Ambiente era una particolare agevolazione fiscale introdotta dalla Legge 23 dicembre 2000, n. 388 e successivamente abrogata dall’articolo 23, comma 7, D.L. 22 giugno 2012, n. 83. Tale agevolazione consisteva in una detassazione sugli investimenti ambientali, riconosciuta – a titolo di deduzione dal reddito imponibile IRPEG/IRES – in misura pari alla maggiorazione di costo che il contribuente aveva dovuto affrontare per l’esecuzione di tali interventi a ridotto impatto ambientale.

Il Conto Energia, diversamente, rappresentava un particolare sistema di incentivazione riservato agli impianti fotovoltaici di potenza superiore ad 1 kWp connessi alla rete elettrica nazionale, consistente nell’erogazione – da parte del GSE – di un incentivo diretto a remunerare, mediante una tariffa omnicomprensiva, la quota di energia netta immessa in rete dall’impianto stesso. Detto sistema di incentivazione è venuto meno nel corso dell’annualità 2013.

Le due misure in oggetto, pertanto, hanno avuto – per un certo periodo di tempo – contemporanea vigenza.

Ebbene, l'incompatibilità fra i benefici derivanti dalla Tremonti Ambiente – da un lato – e dal Conto Energia, dall'altro, trova la propria genesi nel comunicato emanato dal GSE in data 22 novembre 2017, ove – per la prima volta – veniva per l'appunto postulata la non cumulabilità delle agevolazioni *de quibus*[2]. La nota del GSE veniva peraltro confermata successivamente dallo stesso Ministero dello Sviluppo Economico, in data 12 dicembre 2017, in occasione della risposta fornita rispetto ad una specifica interrogazione parlamentare presentata su tale questione.

La nota del GSE veniva tuttavia impugnata innanzi all'Autorità giudiziaria amministrativa, la quale – in accoglimento delle ragioni esposte dai soggetti ricorrenti – provvedeva all'annullamento di detta determinazione, con conseguente riconoscimento della piena cumulabilità dei benefici in discorso[3].

La vicenda in esame, cionondimeno, non si esauriva a seguito di tale pronuncia del giudice amministrativo.

Il Legislatore decideva difatti di intervenire sulla materia *de qua*, emanando – in evidente adesione alle tesi già predicate dal GSE e quindi, per tale via, dimostrando di voler (discutibilmente) superare quanto acclarato in sede giurisdizionale – il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, ove l'incompatibilità fra la Tremonti Ambientale e il Conto Energia veniva espressamente sancita, questa volta in via normativa. In particolare, l'art. 36 di tale decreto ha previsto una procedura *ad hoc* – per così dire di “definizione” – attraverso cui poter mantenere il diritto alla fruizione dei benefici ritraibili dal Conto Energia, previa rinuncia alle agevolazioni di cui alla Tremonti Ambientale: rinuncia da effettuare mediante il versamento “*di una somma determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta pro tempore vigente*”[4]. Le modalità di corresponsione di detta somma venivano demandate all'adozione di un successivo provvedimento del Direttore dell'AdE, con la precisazione che – ad ogni modo – la definizione in oggetto rende necessaria la rinuncia, da parte del contribuente interessato, alla prosecuzione di ogni eventuale procedimento contenzioso riguardante il recupero delle agevolazioni per tale via divenute incompatibili.

Ne è seguita pertanto la pubblicazione del Provvedimento prot. n. 114266/2020 del Direttore dell'AdE, contenente le modalità operative per la rinuncia di cui sopra. In sintesi, attraverso

tale atto, è stata offerta ai contribuenti la possibilità di presentare all'Amministrazione finanziaria un'apposita comunicazione entro la data ultima del 30 giugno 2020, provvedendo – entro lo stesso termine – al versamento dell'importo determinato secondo i criteri stabiliti dal citato art. 36 D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (il “DL 124”): al verificarsi di queste due circostanze, l'ordinamento ha previsto pertanto la definizione della questione *de qua*, con conseguente pacifica fruibilità delle agevolazioni di cui al Conto Energia.

Anche tale provvedimento dell'AdE, tuttavia, è stato impugnato dinanzi gli organi della giustizia amministrativa: i ricorrenti, in sostanza, hanno lamentato l'illegittimità costituzionale del divieto di cumulo fra le agevolazioni *de quibus* nonché, in aggiunta, l'irragionevolezza del sistema di definizione ivi previsto. In tale sede, è stata altresì richiesta – in via cautelare – la sospensione del termine di versamento indicato nel provvedimento impugnato. I relativi procedimenti risultano ad oggi sospesi, a seguito dell'avvenuta presentazione – da parte del GSE – di un regolamento di giurisdizione, diretto ad ottenere una declaratoria di incompetenza del giudice amministrativo, in favore del giudice tributario[5].

Alla luce di tali articolate vicende, gli operatori energetici si sono quindi trovati costretti ad adempiere agli obblighi di cui al citato art. 36 e al correlato provvedimento del Direttore dell'AdE entro il termine ultimo del 30 giugno 2020, pena la verosimile applicazione delle decurtazioni di cui all'art. 42 D.lgs. 3 marzo 2011, n. 28. Ecco quindi che, nell'ambito del descritto quadro normativo e regolamentare, la proroga disposta dal recente art. 56 del Decreto Semplificazioni non può che apparire – ad avviso di chi scrive – decisamente tardiva. L'utilità di una tale misura risulta difatti limitata ai soli soggetti che, pur nella vigenza del previgente termine, non hanno ritenuto di adempiere agli obblighi di versamento previsti dall'art. 36 DL 124.

Diversamente, per tutti gli operatori che – in via prudenziale – hanno sostenuto detto onere entro la data del 30 giugno 2020, la misura in commento appare del tutto superflua. Anzi, a ben vedere, la stessa finisce per produrre – oltre al “danno” derivante dal versamento anticipato dell'oneroso importo richiesto dal citato art. 36 DL 124 – altresì la “beffa” dell'avvenuta rinuncia, imposta ai fini del perfezionamento della definizione *de qua*, alla prosecuzione degli eventuali contenziosi precedentemente instaurati avverso i provvedimenti amministrativi di recupero degli aiuti asseritamente incompatibili: e difatti, come si è ricordato più sopra, la questione relativa alla legittimità del divieto di cumulo fra le agevolazioni *de quibus* risulta ancora pendente innanzi al giudice amministrativo, il quale – qualora ritenuto competente dalla Suprema Corte – potrebbe (invero auspicabilmente) confermare quanto in passato dal medesimo già statuito in ordine alla pacifica cumulabilità

delle agevolazioni in esame. Sul punto, peraltro, si rileva come financo la stessa Commissione Tributaria Regionale della Lombardia – attraverso la recente sentenza n. 173 del 24 gennaio 2020 – abbia avuto modo di dichiarare la piena legittimità della fruizione congiunta della Tremonti Ambientale e del Conto Energia[6].

Da qui, pertanto, se ne deriva una assai rilevante considerazione.

Chi scrive ritiene difatti opportuno sollecitare gli operatori economici che non risultano aver ancora aderito alla definizione di cui al citato art. 36 ad effettuare una attenta valutazione riguardo l'effettiva convenienza di tale soluzione, ancora praticabile fino al termine del 31.12.2020. Valutazione che, va da sé, non potrà senz'altro prescindere da un ponderato esame delle succitate vicende processuali e, in particolare, da una riflessione in ordine al possibile esito – che si auspica possa sopraggiungere quanto prima – del procedimento di impugnazione innanzi alla giustizia amministrativa del citato Provvedimento prot. n. 114266/2020 del Direttore dell'AdE.

L'opportunità di rinunciare alla definizione *de qua* e, quindi, proseguire gli eventuali procedimenti contenziosi nel frattempo instaurati avverso gli atti di recupero delle agevolazioni già fruite rappresenta difatti un'opzione meritevole della più seria considerazione, alla luce delle criticità sopra esposte inficianti – con tutta evidenza – il principio di non cumulabilità introdotto per mezzo dell'art. 36 DL 124.

[1] Diversamente, tale divieto di cumulo non opera con riferimento alle tariffe del I e II Conto Energia. Si legge difatti nel comunicato del GSE datato 22 novembre 2017– più innanzi meglio citato – che “[...]Rispetto ai decreti 28 luglio 2005 (I Conto Energia) e 19 febbraio 2007 (II Conto Energia) è possibile, alla luce delle relative disposizioni in tema di cumulabilità, beneficiare sia dell'agevolazione fiscale di cui alla Tremonti ambiente sia delle tariffe incentivanti riconosciute dal GSE alla produzione di energia elettrica, nei limiti del 20% del costo dell'investimento. Tale possibilità è, tra l'altro, esplicitamente prevista all'articolo 19 del D.M. 5 luglio 2012”.

[2] Si leggeva nel comunicato in esame che “[...]la detassazione di cui alla Tremonti ambiente non è cumulabile in alcuna misura con le tariffe incentivanti spettanti ai sensi del III, IV e V Conto Energia. Pertanto, in considerazione del previsto divieto di cumulo e della peculiarità del caso in esame, che ha richiesto una norma interpretativa si specifica che, nell'ipotesi di voler continuare a godere delle tariffe incentivanti del III, IV e V Conto Energia, è necessario che il Soggetto Responsabile rinunci al beneficio fiscale goduto. A tal fine, sarà necessario manifestarne la volontà all'Agenzia delle Entrate secondo le modalità e le prassi già rese disponibili dalla stessa, entro dodici mesi successivi alla pubblicazione della

presente news, dando evidenza al GSE dell'avvenuta richiesta e quindi dell'effettiva rinuncia ai benefici fiscali".

[3] Così il TAR del Lazio, sentenze nn. 6784 e 6785 del 29 maggio 2019.

[4] In sostanza, quindi, viene richiesto ai contribuenti di "sterilizzare" *ex tunc* - ora per allora, mediante un versamento *una tantum* - l'effetto dei benefici fruiti in ragione della Tremonti Ambiente nel corso dei periodi d'imposta, oramai ampiamente decorsi, durante i quali tale agevolazione risultava vigente. Il tutto, va da sé, con patimento di un onere finanziario inevitabilmente assai gravoso. Da qui, pertanto, la dubbia legittimità di detta previsione anche alla luce del generale divieto di irretroattività delle norme impositive.

[5] Per completezza, si segnala comunque come il Consiglio di Stato - con ordinanza n. 4349 del 20 luglio 2020 - abbia ordinato al TAR Lazio di pronunciarsi sulla domanda cautelare presentata dai soggetti ricorrenti in ordine alla sospensione del termine di versamento di cui all'art. 36 DL 124. Secondo il Consiglio di Stato, infatti, in pendenza del regolamento di giurisdizione non è processualmente preclusa al giudice amministrativo la decisione sulla tutela cautelare, anche nel caso in cui venga disposta la sospensione del processo.

[6] Nello stesso senso, già in precedenza, si erano pronunciate svariate corti tributarie di merito. Nella presente sede, a tale proposito, si richiamano le sentenze nn. 3327/07/2019 della CTR Lombardia, 681/03/2019 della CTR Piemonte, 364/07/2019 della CTR Toscana e 55/2019 della CTR Bolzano.