

Bonus edilizi e la comunicazione a Enea con le Ordinanze discordanti della Cassazione

All'interno le Sentenze della Corte di Cassazione

Quaderni Tecnici
2024

Bonus edilizi e la comunicazione a Enea con le Ordinanze discordanti della Cassazione



Il cittadino che desidera beneficiare delle agevolazioni fiscali nel settore dell'edilizia è obbligato a inviare una comunicazione all'Enea, contenente tutte le informazioni relative agli interventi agevolati per migliorare l'efficienza energetica e risparmiare energia. Questo adempimento è previsto dalla legge 296/2006 e dal D.P.R. 917/86 e consente all'Enea di monitorare e verificare gli interventi effettuati.

Recentemente, il D.L. 39/2024 ha ampliato ulteriormente le informazioni da trasmettere all'ENEA riguardanti le spese fiscali agevolabili; inoltre, la Corte di Cassazione ha sottolineato più volte l'importanza di rispettare i termini e le scadenze per non perdere i vantaggi fiscali nel caso in cui la comunicazione sia omessa o tardiva.

Ecobonus: la detrazione non viene persa in caso di comunicazione tardiva all'ENEA



Con l'**ordinanza 19309 del 12 luglio 2024**, la Corte di Cassazione (Sez. 5 Civile) **ha ribadito che la detrazione Ecobonus per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici non va persa nel caso in cui la comunicazione all'ENEA sia inviata in ritardo.**

Nel caso preso in esame, un contribuente ha iniziato i lavori nel 2008 e li ha terminati nel 2010, ma ha inviato la comunicazione contenente l'attestato di certificazione energetica e la scheda informativa solo nel 2014. In seguito a una comunicazione tardiva all'ENEA, è stata inviata al contribuente una cartella di pagamento, regolata dall'articolo 36-ter d.P.R. n. 600 del 1973, che riguardava le spese sostenute nel 2008 e 2009 e dichiarate nel 2010 per interventi finalizzati al risparmio energetico, in conformità all'articolo 1, comma 344 e seguenti, della legge n. 296 del 2006.

La questione è stata portata in Cassazione, che ha accolto il ricorso del contribuente facendo riferimento all'**ordinanza 7657/2024** (allegata alla presente), ribadendo il principio di diritto secondo il quale: *nell'ambito dei benefici fiscali per le spese di miglioramento energetico degli edifici, il mancato rispetto del termine di novanta giorni dalla fine dei lavori per la comunicazione all'ENEA, come previsto dal Decreto Ministeriale del 19/02/2007, non comporta la decadenza dal diritto alla detrazione.*

Tale decadenza, in mancanza di una specifica disposizione normativa, non può essere inferita nemmeno da un'interpretazione sistematica delle leggi primarie e secondarie, considerando le finalità statistiche per le

quali è richiesto tale adempimento. I giudici hanno concordato con il fatto che non sia possibile dedurre dalla legge art. 4 del D.M. 19/02/2007 la sanzione di decadenza; ciò perché, semplicemente, l'espressione utilizzata nella legge (che impone ai soggetti che desiderano usufruire della detrazione fiscale per spese di riqualificazione energetica degli edifici di trasmettere i dati relativi ai lavori all'ENEA) non è sufficiente per stabilire una situazione di decadenza, che deve essere chiaramente indicata almeno tramite un'interpretazione sistematica delle norme primarie e secondarie, considerando lo scopo per il quale l'adempimento viene richiesto.

Contrariamente a quanto stabilito dalla normativa relativa alla mancata comunicazione preventiva al COP dell'Agenzia delle Entrate sull'inizio dei lavori di ristrutturazione dell'edificio, che prevede la decadenza dei benefici in caso di violazione degli adempimenti stabiliti dal regolamento attuativo dell'articolo 4 del Decreto Ministeriale 41/1998, nel caso specifico la natura perentoria del termine, al fine di evitare la decadenza dei vantaggi, non può essere dedotta né dal regolamento attuativo specifico, considerando anche l'articolo 5, comma 4-bis del decreto ministeriale 19/02/2007, come introdotto dall'articolo 5, comma 1, lettera c) del Decreto Ministeriale 7/04/2008, che consente al soggetto che sostiene la spesa di compilare ed inviare all'ENEA la scheda informativa dei lavori senza includere l'attestato di qualificazione energetica per determinati tipi di lavori, né dalla lettura sistematica dell'istituto.

Quando occorre effettuare la comunicazione all'ENEA per ottenere i benefici fiscali per i lavori di ristrutturazione?



Di regola, è necessario inviare in modalità telematica all'Enea i dati riguardanti gli interventi per l'efficienza energetica (legge 296/2006) e per il risparmio energetico (art. 16-bis del D.P.R. 917/86) entro 90 giorni dalla conclusione dei lavori o dal collaudo.

Chi è tenuto a presentare la dichiarazione all'Enea?

Sia i privati che le imprese incaricate dei lavori possono presentare la comunicazione all'Enea.

Come effettuare la comunicazione all'Enea?

È possibile inviare i dettagli degli interventi sul sito ufficiale dell'Enea, utilizzando le credenziali SPID o CIE (Carta di Identità Elettronica).

Dal 1° febbraio è attiva la nuova procedura per la comunicazione all'Enea riguardante i vantaggi fiscali del 2023, che includono gli ecobonus e i bonus casa con lavori di fine nel 2022 e 2023.

In particolare:

- Gli ecobonus riguardano gli interventi per migliorare l'efficienza energetica (legge 296/2006);
- I bonus casa riguardano gli interventi per il risparmio energetico o l'uso di fonti energetiche rinnovabili (come previsto dall'articolo 16-bis del D.P.R. 917/1986).

Nella sezione degli ecobonus, è necessario comunicare i dati relativi ai seguenti interventi:

- Rinnovamento energetico degli edifici esistenti con sostanziosi incentivi compresi tra il 50% e l'85%.
- Superbonus.
- Bonus per l'installazione di pannelli solari fotovoltaici.
- Sismabonus.

Nella sezione dedicata ai bonus per la casa, è necessario comunicare i dettagli degli interventi seguenti:

- Bonus facciate, includendo le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022 per ottenere una riduzione del flusso termico dell'involucro opaco (con una detrazione del 90% per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2021, e del 60% per quelle sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022).
- Bonus per la ristrutturazione edilizia, che comprende diversi tipi di interventi, come ad esempio bonus per la sicurezza, per l'acquisto di mobili e per l'installazione di condizionatori.

Nuovo portale Enea per il 2024

L'Enea ha sviluppato un nuovo portale chiamato "[Ecobonus/Bonus casa](#)" che consente ai soggetti interessati di trasmettere le informazioni riguardanti gli interventi conclusi nel 2023 e nel 2024 nelle seguenti categorie:

- Rinnovamento energetico.
- Bonus facciate.
- Recupero del patrimonio edilizio.
- Bonus per l'acquisto di mobili.

Il conteggio dei 90 giorni per trasmettere i dati all'Enea relativi agli interventi con una data di fine lavori tra il 1° e il 31 gennaio 2023 è partita dalla data di aggiornamento e attivazione del portale, ovvero il 1° febbraio 2023.

Ma è obbligatoria la comunicazione all'Enea?

In generale, la comunicazione all'Enea è un requisito fondamentale per beneficiare degli incentivi del Superbonus o dell'ecobonus (fa riferimento alle circolari 7/E/2021, 7/E/2018, 38/E/2012, 3/E/2013 e, più recentemente, alla risposta 406/2023). Tuttavia, per quanto riguarda l'ecobonus, l'amministrazione e la giurisprudenza non sempre forniscono un orientamento chiaro sulla sua importanza "determinante" ai fini della perdita dei benefici.

Per la sentenza della Cassazione numero 7657/2024: l'omessa o tardiva comunicazione all'ENEA non comporta la perdita dell'Ecobonus.

Inoltre, secondo la Risoluzione 46/E/2019, la comunicazione agli enti non determina la perdita dei benefici fiscali per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che mirano al risparmio energetico e/o all'utilizzo di fonti rinnovabili di energia, incentivati con il bonus ristrutturazioni.

La nota sentenza 7657/2024 della Corte di Cassazione sottolinea in modo chiaro che non può essere dedotta una scadenza per la decadenza del bonus edilizio nel caso in cui la comunicazione all'ENEA non venga inviata

entro i novanta giorni dalla fine dei lavori, come stabilito nell'articolo 4 del Decreto Ministeriale del 19 febbraio 2007.

Come ribadito anche dal CGT Reggio Emilia, il termine perentorio e sanzionatorio, che comporterebbe la perdita dei benefici, non può essere inferito né dalla normativa attuativa specifica né dalla norma principale.

La Corte di Cassazione osserva che, sebbene il controllo fiscale debba riguardare la prova da parte del contribuente che le spese detratte siano state effettivamente sostenute per interventi volti al risparmio energetico, la comunicazione all'ENEA ha principalmente scopi statistici, ovvero il monitoraggio e la valutazione di tale risparmio energetico. D'altra parte, l'Agenzia delle Entrate ha anche espresso, in diverse occasioni, la sua opinione sulla spettanza dell'Ecobonus stabilito dal D.L. 63/2013.

Secondo l'Agenzia, la tardività nell'adempimento degli obblighi di trasmissione delle informazioni non preclude il diritto di usufruire degli incentivi fiscali. Infatti, tale adempimento è considerato solo una formalità senza rilevanza per il diritto a beneficiare degli incentivi (risoluzione 46/E/2019 e nota del Ministero dello sviluppo economico 3797/2019). Queste differenze interpretative possono essere giustificate dal fatto che l'articolo 1 del D.L. 63/2013 stabilisce semplicemente che le informazioni sugli interventi effettuati devono essere trasmesse all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori. D'altra parte, l'articolo 4 del D.M. 17.02.2007 (e l'articolo 6 del Decreto 6/8/2020) impone ai contribuenti l'obbligo di trasmettere la scheda descrittiva degli interventi effettuati all'ENEA.

In conclusione, la tardività dell'adempimento di questa formalità non dovrebbe impedire ai contribuenti di beneficiare degli incentivi fiscali dell'Ecobonus. È importante sottolineare che la sentenza riguarda un caso specifico ed è completamente opposta a quanto affermato dalla stessa Corte di Cassazione nell'ordinanza 34151/2022, in cui si stabiliva che *"l'omessa comunicazione preventiva all'ENEA entro un termine specifico costituisce un ostacolo alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica"*.

Obbligatorio

Per l'Ordinanza della Cassazione 15178/2024: l'invio è invece considerato "obbligatorio".

Dopo la sentenza favorevole al contribuente 7657/24, con l'ordinanza 15178/2024 la Cassazione ha invece riconosciuto l'importanza dell'invio all'ENEA per la validità della detrazione. Secondo l'ordinanza 15178/2024, depositata il 30 maggio 2024, l'invio può essere considerato "obbligatorio" grazie a "un ragionevole equilibrio tra la libertà di iniziativa economica privata, la protezione dell'ambiente e la salvaguardia delle entrate fiscali dello Stato".

Questo principio è espresso dalla Corte di Cassazione nella già citata ordinanza 34151/2022.

Cosa fare in caso di mancata comunicazione all'ENEA



Nel caso in cui il contribuente non rispetti il termine di 90 giorni dalla fine dei lavori per inviare la comunicazione degli interventi all'ENEA, come previsto dal D.L. n. 16/2012, può fare ricorso alla **remissione in bonis**,

correggere tale omissione entro la prima dichiarazione utile e mantenere il vantaggio fiscale legato agli interventi di efficienza energetica.

La "sanatoria", tuttavia, ha certe condizioni:

- devono essere soddisfatti tutti i requisiti essenziali per beneficiare dell'agevolazione;
- il contribuente deve inviare la comunicazione o effettuare l'adempimento richiesto entro la prima dichiarazione utile (cioè, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi nella quale il beneficiario intende utilizzare la prima detrazione, o, nel caso di esercizio delle opzioni di cui all'art. 121 del D.L. 34/2020, entro il termine di esercizio dell'opzione stessa);
- la violazione non deve essere stata contestata, né devono essere state intraprese attività di ispezione, accesso o verifica nel frattempo;
- il contribuente deve effettuare il pagamento della sanzione minima di 250 euro prevista dall'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. 471/1997 tramite il modello F24, per ogni violazione commessa.

Come specificato all'interno della *Circolare 38/E/2012*, la remissione in bonis si applica solo quando il contribuente ha omesso di inviare tempestivamente la comunicazione, ma non quando ha omesso altri adempimenti essenziali per poter beneficiare delle agevolazioni.

In particolare, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta 406/2023 riguardante il Superbonus, se oltre a non aver inviato la comunicazione ENEA, il contribuente non ha neppure redatto l'asseverazione sul portale dell'Agenzia (che è necessaria per poter usufruire della detrazione secondo l'art. 3 del D.M. del 6 agosto 2020), allora non potrà beneficiare della **remissione in bonis**.

Superbonus: le informazioni da inviare all'ENEA secondo il D.L. 39/2024

Nel vasto panorama delle disposizioni riguardanti il Superbonus, la comunicazione all'ENEA svolge un ruolo essenziale. Come già menzionato, il D.M. 6 agosto 2020 (che stabilisce i requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici) stabilisce le procedure per l'invio delle comunicazioni all'ENEA, che includono le asseverazioni e i dati relativi all'APE prima e dopo l'intervento, oltre alle sanzioni per dichiarazioni false.

Il recente Decreto Legge 39/2024 contiene nuove disposizioni che ampliano le informazioni da fornire.

Oltre alle solite attestazioni e ai dati sull'APE, ora è obbligatorio includere:

- i dettagli catastali dell'immobile soggetto agli interventi;
- l'importo delle spese sostenute entro il 30 marzo 2024, data di entrata in vigore del decreto;
- le previsioni di spesa per il periodo successivo al 30 marzo 2024 e per il 2025;
- le percentuali di detrazione previste per le spese sostenute.

Inoltre, è stato previsto un meccanismo di sanzioni nel caso di mancata trasmissione di queste informazioni per lavori già iniziati. Per i nuovi interventi, invece, c'è la possibilità di decadere dai benefici fiscali.

ALLEGATE

-LA SENTENZA N. 7657 del 2024

- LA SENTENZA N. 15178/2024

Civile Sent. Sez. 5 Num. 7657 Anno 2024

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: NAPOLITANO LUCIO

Data pubblicazione: 21/03/2024

Oggetto: detrazione
spese interventi
riqualificazione
energetica - com.
Enea

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 5624/2020 proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,
rappresentata dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio
legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale
dello Stato.

– ricorrente–

contro

omissis, rappresentata e difesa dall'avv. Angelo Cavaliere, col quale è elettivamente domiciliata in Roma, alla Via dei Savorelli n. 11, presso lo studio dell'avv. Fabrizio Peverini, giusta procura speciale in calce al controricorso

– controricorrente –

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 4080/2019, depositata il 4 luglio 2019, non notificata

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 12 ottobre 2023 dal Consigliere dott. Lucio Napolitano;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale dott. Tommaso Basile, che ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso, riportandosi alle conclusioni scritte depositate dal proprio Ufficio in persona del Sostituto Procuratore Generale dott.ssa Paola Filippi;

udita, per l'Avvocatura Generale dello Stato, l'avv. Alessia Urbani Neri;

FATTI DI CAUSA

Con la cartella di pagamento n. omissis, emessa a seguito di controllo formale ex art. 36 – *ter* del d.P.R. n. 600/1973, l'Agente per la riscossione per la Provincia di Latina richiese alla sig.ra omissis il versamento della somma di euro 5.512,54, comprensivo di sanzioni ed interessi, derivante dal disconoscimento da parte dell'Agenzia delle entrate della detrazione d'imposta, ai fini IRPEF, in relazione a spese concernenti la riqualificazione energetica di fabbricato sostenute nel 2008, in relazione al fatto che la contribuente non aveva trasmesso all'ENEA, nel termine previsto dalla fine dei lavori, la prescritta comunicazione dei dati descrittivi dell'intervento eseguito. Detta cartella fu impugnata dinanzi dalla contribuente dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Latina, che accolse il

ricorso proposto dalla contribuente nei confronti dell'Agazia delle entrate sul presupposto che l'omessa o tardiva comunicazione non determinava la decadenza dall'agevolazione fiscale, che trovava la sua ragione giustificativa nell'effettività del costo sostenuto.

L'Agazia delle Entrate propose appello principale dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) del Lazio avverso la sentenza di primo grado ad essa sfavorevole.

Con sentenza n. 4080/2019, depositata il 4 luglio 2009, non notificata, la CTR respinse il gravame dell'Amministrazione, accogliendo, invece, quello incidentale, limitato alla censura della disposta compensazione da parte del giudice di primo grado delle spese di lite.

Avverso detta pronuncia l'Agazia delle entrate ricorre per cassazione in forza di un solo motivo, cui resiste con controricorso la contribuente.

La causa è stata fissata per l'odierna pubblica udienza a seguito di ordinanza interlocutoria resa dalla sottosezione tributaria della sesta sezione civile n. 13044/22, depositata il 26 aprile 2022, in vista della quale parte controricorrente aveva depositato memoria in dissenso rispetto all'originaria proposta del relatore.

In prossimità dell'odierna pubblica udienza fissata per la discussione, il Procuratore generale ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ., concludendo per l'accoglimento del ricorso, secondo quanto indicato in epigrafe.

La controricorrente ha depositato anch'essa ulteriore memoria ai sensi del citato art. 378 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agazia delle entrate denuncia violazione o falsa applicazione dell'art. 1, commi 344, 345, 346, 347, 348 e 349, della l. n. 296/2006 e dell'art. 2, 4 lett. b) del d. m. 19

febbraio 2007, nonché dell'art. 4 del decreto interministeriale n. 41 del 1998, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. laddove la sentenza impugnata ha ritenuto che l'onere per la contribuente di trasmettere all'ENEA, entro i 90 giorni dalla conclusione dei lavori, l'attestato di certificazione energetica, non costituisse adempimento necessario per potere usufruire della detrazione legata alle spese sostenute per la qualificazione energetica di edifici.

2. Ritiene la Corte che il motivo e, quindi, il ricorso sullo stesso unicamente basato, siano infondati.

Non ignora il Collegio la sussistenza di precedente specifico di segno contrario (Cass. sez. 6-5, ord. 21 novembre 2022, n. 34151), sul quale il Procuratore Generale ha poggiato la propria richiesta di accoglimento del ricorso erariale, ma ritiene di non poter condividere le conclusioni ivi raggiunte, che, peraltro, la stessa sottosezione tributaria della sesta sezione civile (oggi non più esistente a seguito dell'entrata in vigore del d. lgs. n. 149/2022), con l'ordinanza di rimessione del presente giudizio alla sezione ordinaria, ha ritenuto opportuno, per la valenza nomofilattica della questione, meritevole di ulteriore approfondimento attraverso il vaglio della pubblica udienza.

2.1. Giova premettere che sono pacifiche, in fatto, nel presente giudizio, le seguenti circostanze: a) l'Agenzia delle entrate, attraverso l'Ufficio destinato a riceverla, ha ricevuto tempestiva previa comunicazione dell'inizio dei lavori interessanti il fabbricato prima dell'inizio dei medesimi, nell'osservanza, quindi, di quanto disposto dall'art. 1 della l. n. 449/1997, le cui modalità attuative sono state stabilite dal decreto interministeriale (decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro dei lavori pubblici) 18 febbraio 1998, n. 41, del quale l'Amministrazione ricorrente lamenta, in particolare, la violazione dell'art. 4; b) il contribuente non ha ommesso, ma ritardato la comunicazione all'ENEA, rispetto al termine previsto, con riferimento

all'anno d'imposta 2008 oggetto del presente giudizio, dall'art. 4, comma 1-*bis* lett. b) del d.m. 19 febbraio 2007 - emanato in attuazione dell'art. 1, comma 349 della l. 27 dicembre 2006, n. 296, in relazione agli adempimenti da prevedere in relazione alle agevolazioni tributarie per la riqualificazione energetica degli edifici - di novanta giorni dalla fine dei lavori, attraverso il sito Internet indicato, dei dati descrittivi dell'intervento eseguito.

2.2. Orbene, venendo all'esame delle conseguenze legate al mancato rispetto di detto termine, se esso cioè importi decadenza dal godimento dell'agevolazione o, viceversa, integri una mera violazione di natura formale suscettibile di irrogazione di sanzione di natura amministrativa, il precedente succitato ha sostenuto la tesi della decadenza ritenendo: a) per un verso che l'art. 4 del citato d.m. 19 febbraio 2007 (ivi riportato integralmente) «afferma[ss]e] ... chiaramente che l'omessa comunicazione preventiva all'ENEA costituisce una causa ostativa alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica»; b) detta conclusione risulta coerente con quanto, con indirizzo costante, si è avuto modo di affermare, circa la natura delle norme che introducono agevolazioni od esenzioni come norme di stretta interpretazione; c) la natura perentoria del termine può in ogni caso ricavarsi dalla lettura sistematica dell'istituto (di qui il richiamo ai principi affermati da Cass. sez. 6-5, ord. 14 febbraio 2019, n. 4331 e a Cass. sez. 5, 11 luglio 2019, n. 18610); d) «trattandosi di un onere posto in capo alla parte contribuente perché questa possa ottenere un vantaggio fiscale, l'assolvimento di detto onere costituisce adempimento inderogabile per ottenere l'agevolazione stessa in ragione del doveroso onere del contribuente di osservare una diligenza media, adeguata al compimento della richiesta in questione, mentre il riconoscimento dell'agevolazione oltre i confini tracciati dalle norme costituirebbe una

illegittima deroga ai principi di certezza giuridica e di capacità contributiva in quanto le norme che prevedono agevolazioni fiscali sono di stretta interpretazione [...]», «non trattandosi quindi di un inutile onere burocratico contrario al principio della libertà di iniziativa economica di cui all'art. 41, comma 1, Cost. ma di un adempimento non particolarmente oneroso e ragionevolmente esigibile in relazione ad un dovere di attenersi ad uno standard di normale diligenza (Cass. n. 16625 del 2020; Cass. n. 13479 del 2016), indispensabile per consentire all'organo competente di svolgere eventualmente i controlli che ritenga necessari»; ciò con riferimento «alla meritevolezza dei lavori in relazione ai limiti previsti dall'art. 41, comma 2, Cost. (specie in ragione delle modifiche intervenute con legge costituzionale n. 1 del 2022 a tutela dell'ambiente» (così, pressoché testualmente, Cass. ord. 34151/22, cit.).

2.3. Premesso che in questa sede non s'intende minimamente porre in discussione il principio di cui *sub c)* – posto a fondamento, peraltro, di decisione coeva, con esito diverso per l'Amministrazione, da questo stesso collegio in altro giudizio, in tema di detrazione dei costi per lavori di ristrutturazione *ex art. 1*, della l. n. 449/1997, chiamato all'odierna pubblica udienza al n. RG 1914/2017 – né, tantomeno, la natura di stretta interpretazione delle norme tributarie che introducono agevolazioni o esenzioni, deve tuttavia osservarsi, in primo luogo, come tale ultimo argomento attenga all'insuscettibilità, in via di interpretazione analogica, dell'estensione dei requisiti oggettivi e/o soggettivi per il godimento dell'agevolazione o esenzione, senza che da esso possa inferirsene alcuna conseguenza riguardo alla natura perentoria o meno di un termine, in ragione della tassatività dei termini stabiliti a pena di decadenza per l'adempimento di un onere.

Ciò premesso, ritiene, quindi, la Corte che, diversamente da quanto affermato nel richiamato precedente, non possa desumersi una

comminatoria di decadenza, per il mancato rispetto del termine di novanta giorni dalla fine dei lavori previsto dalla norma per l'inoltro della comunicazione all'ENEA, dallo stesso tenore dell'art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007; ciò in ragione del fatto che di per sé l'espressione ivi adoperata, secondo cui i soggetti che intendono avvalersi della detrazione (in questa sede ai fini IRPEF) relativa alle spese per gli interventi di cui all'art. 1, commi 1 e 2, del decreto medesimo, cioè di riqualificazione energetica degli edifici, sono "tenuti" a trasmettere all'ENEA i dati relativi ai lavori eseguiti, senza che alcuna comminatoria espressa di decadenza sia stata stabilita da detta norma, non è sufficiente a determinare un'ipotesi di decadenza, che deve tassativamente evincersi quanto meno in via d'interpretazione sistematica della normativa primaria e secondaria in ragione della finalità per la quale l'adempimento è prescritto.

2.3.1. Orbene, diversamente da quanto invece riferibile alla diversa ipotesi della mancata previa comunicazione al COP dell'Agenzia delle entrate dell'inizio dei lavori di ristrutturazione del fabbricato - che trova nella norma primaria (art. 1, comma 3 della l. n. 449/1997) la fonte della previsione della decadenza in caso di violazione degli adempimenti previsti dalla successiva disposizione attuativa dell'art. 4 del d.m. n. 41/1998 - la natura perentoria del termine, a pena di decadenza dal godimento dell'agevolazione, non può essere, nella fattispecie in esame, desunta né dalla specifica norma attuativa, tenuto conto anche dal successivo art. 5, comma 4 - *bis* del decreto ministeriale del 19 febbraio 2007, come inserito dall'art. 5, comma 1, lett. c) del d.m. 7 aprile 2008, che consente, proprio a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, quello oggetto del presente giudizio, al soggetto che sostiene la spesa la possibilità di redigere ed inviare all'ENEA la scheda informativa dei lavori, omettendo l'attestato

di qualificazione energetica per determinate tipologie di lavori, né dalla lettura sistematica dell'istituto.

2.3.2. Se è vero che il menzionato art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007 è reso in attuazione delle disposizioni di cui ai commi 344, 345, 346 e 347 dell'art. 1 della l. n. 296/2006, e quindi con riferimento, per quanto qui rileva, agli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, la previsione della decadenza per l'omessa o tardiva comunicazione all'ENEA non può farsi discendere neppure dalla normativa primaria. Seppure, infatti, volesse farsi riferimento, per effetto del rinvio del comma 348 dell'art. 1 della l. n. 296/2006 alle previsioni di cui all'art. 1 della l. n. 449/1997 ed al successivo d. m. 18 febbraio 1998, n. 41 e successive modificazioni, deve rilevarsi che il rinvio debba intendersi come rinvio fisso, non essendo prevista dalla normativa anteriormente richiamata alcun onere di comunicazione all'ENEA, che trova per la prima volta ingresso nel successivo d. m. 19 febbraio 2007, come di seguito modificato, senza che neppure in seno alle successive modifiche dello stesso sia stata prevista un'espressa comminatoria di decadenza dal godimento della detrazione.

2.3.3. Risulta, invero, condivisibile, quanto sottolineato in materia dalla prevalente giurisprudenza di merito, cui, sostanzialmente, ha aderito la sentenza della CTR del Lazio in questa sede impugnata, in relazione a quella che è la finalità dell'adempimento di cui in questa sede si discute. Mentre, infatti, il controllo dell'Amministrazione finanziaria, ai fini del riconoscimento della spettanza della detrazione deve riguardare la dimostrazione da parte del contribuente che le spese detratte siano state effettivamente sostenute in relazione ad interventi finalizzati al risparmio energetico (e, va ricordato, nella fattispecie in esame vi è stata pacificamente tempestiva comunicazione dell'inizio dei lavori atta a consentire ogni controllo demandato all'Agenzia delle entrate), la comunicazione

all'ENEA ha finalità essenzialmente statistiche, cioè di monitoraggio e di valutazione di detto risparmio energetico.

2.4. Le considerazioni che precedono rendono, ad avviso della Corte, superflua ogni ulteriore disamina dei limiti dell'istituto della *remissio in bonis* di cui all'art. 2, comma 1, del d. l. 2 febbraio 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla l. 26 aprile 2012, n. 44 e dei limiti temporali della medesima.

2.5. Per mera completezza di argomentazione, non può non rilevarsi come la finalità della prescritta comunicazione all'ENEA di monitoraggio e di valutazione del risparmio energetico sia stata più puntualmente esplicitata, in sede di normativa di rango primario, dal successivo art. 16, comma 2- *bis* del d. l. 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla l. 3 agosto 2013, n. 90, in materia di proroga delle detrazioni spettanti in relazione ai costi sostenuti per interventi di riqualificazione energetica, con riferimento alla quale la stessa Agenzia delle entrate, con la Risoluzione n. 46/E del 18 aprile 2019, ha escluso che l'omessa o tardiva comunicazione potesse comportare il diniego di riconoscimento della detrazione.

3. Ne consegue il rigetto del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, restando estranea alla decisione della presente controversia, con riferimento al periodo di riferimento dei costi sostenuti, ogni ulteriore considerazione sui successivi interventi normativi di cui agli artt. 119 e 121, comma 2, del d. l. 19 maggio n. 34 (c.d. "decreto rilancio"), convertito, con modificazioni, dalla l. 17 luglio 2020, n. 77 ed alle rispettive disposizioni attuative (artt. 6 del d. m. 6 agosto 2020; art. 3 del d.m. 8 agosto 2020, entrambi decreti del Ministero dello Sviluppo Economico).

4. Le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

5. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1- *quater* del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 2500,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15%, euro 200,00 per esborsi ed accessori di legge. Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 12 ottobre 2023

SENTENZA N. 15178 del 2024

Civile Ord. Sez. 5 Num. 15178 Anno 2024

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: LEUZZI SALVATORE

Data pubblicazione: 30/05/2024

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20697/2021 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO . (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

**** **, elettivamente domiciliato in Vicenza Ponte San Michele, presso lo studio dell'avvocato CORRA' FRANCESCO (CRRFNC70B26B563O) che lo rappresenta e difende
Corte di

-controricorrente-

avverso

SENTENZA di COMM.TRIB.REG. dell'EMILIA ROMAGNA n. 655/2021 depositata il 06/05/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/04/2024 dal Consigliere SALVATORE LEUZZI.

FATTI DI CAUSA

Con l'originario ricorso **** ***, successivamente deceduta, adivano la CTP di Parma per ottenere l'annullamento della cartella di pagamento loro notificata ai fini del recupero di importi Irpef, adducendo che le somme pretese costituivano un ammontare detraibile in virtù della normativa in tema di risparmio energetico, ancorché non fosse stata inviata la comunicazione dell'acquisto dei frigoriferi all'ENEA.

La CTP di Parma accoglieva il ricorso.

La CTR ha rigettato il successivo appello erariale.

Il ricorso dell'Agenzia è affidato a due motivi di ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso viene denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 344, 345, 346, 347 e 349, L. n. 296 del 2006, *ratione temporis* applicabile, nonché dell'art. 4 D.M. Economie e Finanze del 19 febbraio 2007, come integrato dal D.M. MEF del 7 aprile 2008, in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c., per avere la CTR escluso l'essenzialità della comunicazione all'ENEA ai fini della fruizione del beneficio.

Con il secondo motivo di ricorso si lamenta la violazione dell'art. 112, in relazione all'art. 112 c.p.c., per avere la CTR completamente omesso di pronunciarsi sul motivo di gravame concernente la violazione della normativa in materia di remissione *in bonis*, di cui all'art. 2, comma 1, D.L. 2 marzo 2012, n. 16.

È fondato il primo motivo di ricorso.

Va fatta applicazione del principio espresso da questa Corte, a tenore del quale *“L'omessa preventiva comunicazione all'Enea dell'elenco delle spese di riqualificazione energetica, prevista dall'art. 4, comma 1, lett. b) del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 19 febbraio 2007, attuativo del disposto dell'art. 1, comma 349, della l. n. 296 del 2006, è causa di decadenza dal beneficio, in quanto tale adempimento ha lo scopo di impedire eventuali frodi, consentendo di verificare che i lavori, in quanto diretti a salvaguardare l'ambiente risparmiando energia, siano meritevoli dei vantaggi fiscali, così realizzando, in conformità ai principi costituzionali, un ragionevole bilanciamento tra la libertà di iniziativa economica privata, la tutela dell'ambiente e la tutela delle entrate fiscali dello Stato”* (Cass. n. 34151 del 2022).

Il secondo motivo rimane assorbito.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente e la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso del contribuente, compensando le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 12/04/2024.