



SERGIO SCIBETTA
CECILIA SCIBETTA
LIVIO PERRI
GIANLUCA MARTA
GULIANA BATTISTI
FERDINANDO DE FLORA
LISSETTE BARBA
LUCA MORRONI
STEFANIA MACI
FRANCESCA GRECO
CLAUDIA MANDOLES

News per i clienti dello Studio

N. 56
16 dicembre 2022

Omessa comunicazione all'ENEA e decadenza detrazioni risparmio energetico

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che la Corte di Cassazione, nell'ordinanza 21.11.2022 n. 34151, confermando la posizione dell'Agenzia delle Entrate, ha affermato che **per poter beneficiare della detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica** degli edifici (c.d. "ecobonus"), di cui all'art. 14 del DL 63/2013 e ai co. da 344-347 dell'art. 1 della L. 296/2006, **deve essere inviata l'apposita comunicazione all'ENEA entro il termine di 90 giorni dall'ultimazione dei lavori**. Queste conclusioni **esplicano i loro effetti inevitabilmente anche per il superbonus**, di cui all'art. 119 del DL 34/2020. Secondo la Suprema Corte, quindi, **entro 90 giorni dal termine dei lavori deve essere presentata la comunicazione all'ENEA**, ma l'eventuale omissione **può essere sanata mediante la remissione in bonis entro la "prima dichiarazione utile"**. **Nel caso l'adempimento non sia stato eseguito, la detrazione fiscale non compete.**

Premessa

Con l'ordinanza 21.11.2022 n. 34151, **la Corte di Cassazione ha affermato che, per poter beneficiare della detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici** (c.d. "ecobonus"), di cui all'art. 14 del DL 63/2013 ed all'art. 1 co. 344-347 della L.296/2006, **deve essere inviata l'apposita comunicazione all'ENEA entro il termine di 90 giorni dall'ultimazione dei lavori** ex art. 4 co. 1-bis del DM 19.2.2007 (vigente all'epoca dei fatti in causa, oggi sostituito dall'analogo art. 6 co. 1 lett. g) del DM 6.8.2020 "Requisiti"), **in assenza della quale, ove non vi siano più le condizioni per poter aderire alla c.d. "remissione in bonis", si decade dal diritto di beneficiare dell'agevolazione fiscale.**



Osserva

Tali conclusioni, confermando la posizione dell'Amministrazione finanziaria (si veda, tra le altre, la circ. Agenzia delle Entrate 25.7.2022 n. 28, p. 128), **esplicano i loro effetti anche per il superbonus ex art. 119 del DL 34/2020.**

Orientamento della giurisprudenza di merito

In riferimento a tale adempimento, nella giurisprudenza di merito si sono **contrapposte due posizioni interpretative:**

- **un primo filone ha ritenuto che l'obbligo della suddetta comunicazione viene previsto a pena di decadenza dalla detrazione**, essendo la trasmissione dei documenti all'ENEA un adempimento di tipo sostanziale (così C.T. Prov. Novara 6.2.2017 n. 24/2/17; C.T. I Trento 15.2.2021 n. 20/1/21);
- **un orientamento antitetico ha ritenuto che**, laddove sia dimostrata l'effettuazione dei lavori ed il sostenimento delle spese, **l'omesso invio della comunicazione all'ENEA entro i termini non sia d'ostacolo alla fruizione del beneficio fiscale**, in ragione del principio della "prevalenza della sostanza sulla forma" (in tal senso C.T. Reg. Milano 10.3.2015 n. 853/19/15, 16.5.2018 n. 2181/19/18 e 5.12.2018 n. 5330/9/18; C.T. Prov. Milano 12.9.2017 n. 5287/2/17; C.T. Prov. Lecce 23.5.2018 n. 1709/1/18; C.T. Reg. Toscana 3.11.2020 n. 790/5/20).

Natura decadenziale dell'omessa comunicazione

L'ordinanza Cass. 21.11.2022 n. 34151 aderisce al primo orientamento, affermando la **natura decadenziale dell'omessa comunicazione all'ENEA.**

Osserva

La Corte di Cassazione motiva tale conclusione in ragione del dato testuale della disposizione (l'art. 4 co. 1-bis del DM 19.2.2007, vigente all'epoca dei fatti in giudizio, disponeva che "i soggetti che intendono avvalersi della detrazione (...) sono tenuti a (...) **trasmettere all'ENEA entro novanta giorni dalla fine dei lavori**" apposita comunicazione).

A conferma delle proprie conclusioni, la Corte di Cassazione richiama inoltre la ratio della disposizione, **affermando che la previsione dell'obbligo di comunicazione all'ENEA "si pone un obiettivo di controllo sulla effettiva spettanza dell'agevolazione**, in modo da impedire eventuali frodi", **in quanto volta a consentire di verificare che i lavori svolti siano effettivamente diretti a far conseguire un risultato di efficienza energetica, e dunque siano meritevoli di vantaggi fiscali.**

Osserva

Occorre peraltro aggiungere che anche **l'analogia formula normativa recata** dall'art. 6 co. 1 lett. g) del DM 6.8.2020 "Requisiti" attualmente vigente (per il quale "i soggetti che intendono avvalersi della detrazione (...) **sono tenuti a: (...) trasmettere all'ENEA entro novanta giorni dalla fine dei lavori**" apposita comunicazione) **legittima ad attribuire all'omessa presentazione nei termini della comunicazione all'ENEA la valenza decadenziale attestata dalla Corte di Cassazione.**

Remissione in bonis

In ogni caso, **tale effetto decadenziale può essere evitato sanando l'omessa presentazione nei termini della comunicazione all'ENEA mediante ricorso all'istituto della remissione in bonis**, ex art. 2 co. 1 del DL 16/2012 (come riconosciuto anche dall'Agenzia delle Entrate con, tra le altre, la circ. 25.7.2022 n. 28, p. 128).

Osserva

L'istituto della remissione in bonis **presuppone tuttavia che la violazione non sia stata ancora constatata** (e non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza) **e che il contribuente effettui la comunicazione entro i termini di presentazione della prima dichiarazione utile, versando anche la sanzione** di cui all'art. 11 co. 1 del D.Lgs. 471/97 nella **misura minima di 250,00 euro.**

Quanto al **termine entro il quale trasmettere la comunicazione all'ENEA** avvalendosi della remissione in bonis, per l'Agenzia delle Entrate il riferimento alla "prima dichiarazione utile" contenuto nell'art. 2 co. 1 del DL 16/2012 **dovrebbe identificarsi nel termine entro cui trasmettere la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine entro cui effettuare la comunicazione.**

Osserva

STUDIO SERGIO SCIBETTA

CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Tuttavia, un'interpretazione maggiormente conforme alla ratio dell'istituto **parrebbe dover invece indurre a riferire tale termine alla prima dichiarazione dei redditi nel cui ambito la detrazione trova la propria prima utilizzazione.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

