



Direzione Centrale Normativa

RISOLUZIONE N. 58/E

Roma, 20/07/2016

OGGETTO: Cumulabilità dell'agevolazione c.d. "Tremonti Ambientale" con le agevolazioni previste dai c.d. "conti energia".

Sono pervenute alla scrivente richieste di chiarimento in merito alla possibilità di beneficiare "ora per allora" dell'agevolazione c.d. "Tremonti ambientale" (articolo 6, legge 23 dicembre 2000, n. 388), presentando dichiarazione dei redditi integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998 o istanza di rimborso ex articolo 38 del D.P.R. n. 602 del 1973.

In particolare, il quesito è stato posto da soggetti che avevano realizzato un impianto fotovoltaico, per il quale sono stati goduti particolari incentivi stabiliti dalla disciplina di settore, e segnatamente dal decreto ministeriale 6 agosto 2010 (c.d. "Terzo Conto Energia").

I dubbi relativi alla cumulabilità della c.d. detassazione per investimenti ambientali con gli incentivi del conto energia hanno spinto gli operatori, prudenzialmente, ad astenersi dall'utilizzo della misura fiscale della detassazione, onde non esporsi al rischio di subire la revoca dei più vantaggiosi incentivi di settore.

In proposito si fa presente quanto segue.

L'articolo 6 della legge n. 388 del 2000 prevede che, a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2001, la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata ad investimenti ambientali non concorre a formare il reddito

imponibile ai fini delle imposte sui redditi. La disposizione agevolativa è stata abrogata a decorrere dal 26 giugno 2012, con decreto legge del 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. Conseguentemente, possono beneficiare dell'agevolazione in esame gli investimenti ambientali realizzati entro la data del 25 giugno 2012.

In merito alla cumulabilità dell'agevolazione fiscale in argomento con altre misure agevolative, l'articolo 6 citato non reca alcuna specifica previsione finalizzata a disciplinare tale aspetto; la stessa deve, pertanto, ritenersi fruibile anche in presenza di altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente.

Nel caso degli impianti fotovoltaici si è posta una questione di cumulabilità dell'agevolazione fiscale citata con gli incentivi relativi al c.d. “*conto energia*”, disciplinati da diversi decreti del Ministero dello Sviluppo Economico. Poiché la disciplina dei suddetti incentivi rientra nella competenza del suddetto Ministero, spetta a tale Autorità ogni valutazione in ordine all'attuazione della relativa normativa, anche per quanto concerne la sussistenza di eventuali limiti di cumulabilità, nonché riguardo le modalità di applicazione degli stessi (al riguardo vedasi la Nota informativa del 18 giugno 2015, pubblicata sul relativo sito istituzionale).

Con specifico riferimento all'applicazione del limite di cumulo della detassazione con gli incentivi di cui al decreto ministeriale 19 febbraio 2007 (c.d. “secondo conto energia”), la norma di interpretazione recata dall'articolo 19 del decreto ministeriale 5 luglio 2012 (c.d. “quinto conto energia”) ed i relativi contributi all'interpretazione forniti dal Ministero dello Sviluppo Economico hanno infine chiarito la cumulabilità dei benefici di cui al secondo conto energia con la detassazione ambientale, entro il limite del 20 per cento del costo dell'investimento.

A fronte del mancato utilizzo della detassazione ambientale nell'esercizio di realizzazione degli investimenti ambientali, derivante non da scelta del contribuente,

ma dal protrarsi nel tempo di incertezza interpretativa su un elemento essenziale della misura, la scrivente Agenzia, alla quale sono state presentate numerose istanze di interpello sulla problematica, ha ulteriormente chiarito quanto segue.

Per quanto concerne la rappresentazione in bilancio degli investimenti ambientali, prevista dal comma 16 dell'articolo 6 della legge n. 388 del 2000, si è rilevato che rientra nella facoltà del contribuente procedere - se ne ravvisa i presupposti - alla riapprovazione dei bilanci relativi agli esercizi di effettuazione degli investimenti ambientali.

In merito alla comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico relativa agli investimenti agevolati, di cui al comma 17 del citato articolo 6, secondo cui *"le imprese provvedono a comunicare entro un mese dall'approvazione del bilancio annuale gli investimenti agevolati ai sensi del comma 13"*, si è evidenziato che la stessa non è prevista a pena di decadenza dall'agevolazione e il mancato assolvimento del suddetto adempimento nel termine previsto non comporta, di per sé, decadenza dall'agevolazione e, quindi, può anche realizzarsi successivamente.

Inoltre, come già esplicitato con riferimento all'agevolazione relativa agli investimenti in macchinari (c.d. "Tremonti-ter"), si è osservato che la detassazione opera indipendentemente dal risultato di esercizio ottenuto (utile o perdita) e, pertanto, concorre a determinare il risultato reddituale anche in presenza di una perdita, la quale rileverà ai fini della determinazione del reddito secondo le regole ordinarie previste dal T.U.I.R. (cfr. circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009).

Con riguardo, infine, alla possibilità di beneficiare dell'agevolazione in un periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione dell'investimento ambientale, conformemente a quanto chiarito con la risoluzione n. 132/E del 20 dicembre 2010 in relazione alla già citata agevolazione "Tremonti-ter", si è ritenuto che la mancata indicazione della deduzione per fruire della detassazione ambientale entro il termine di presentazione della dichiarazione originaria non sia di ostacolo alla possibilità di avvalersi di tale deduzione in sede di dichiarazione dei redditi integrativa ai sensi

dell'articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998. Decorso i termini per la presentazione della dichiarazione a favore di cui all'articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998, è altresì possibile recuperare l'agevolazione presentando un'istanza di rimborso, ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Dalla complessiva ricostruzione della disciplina applicabile alla fattispecie e dei chiarimenti forniti in via interpretativa, discende che l'Agenzia delle Entrate non è competente a pronunciarsi sul cumulo della misura fiscale con le agevolazioni di natura non tributaria di cui al c.d. “*conto energia*”.

In conclusione, il contribuente che dovesse decidere di usufruire della detassazione ambientale *ex post* potrebbe esporsi al rischio di subire la revoca, da parte del Gestore dei Servizi Energetici, dei benefici derivanti dai vari Conti Energia, sulla base delle valutazioni del Ministero dello Sviluppo Economico in ordine alla cumulabilità degli stessi con altre misure agevolative (per gli incentivi di cui al c.d. “secondo conto energia” vedasi la citata nota del Ministero dello Sviluppo Economico del 18 giugno 2015).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE