



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

MICHELE CATALDI	Presidente
PAOLO DI MARZIO	Consigliere
FEDERICO LUME	Consigliere rel.
DANILO CHIECA	Consigliere
ANGELO NAPOLITANO	Consigliere

Irpef – detrazione spese
interventi risparmio
energetico -
comunicazione ENEA -
decadenza

R.G. N. 361/2024

UC – 04/04/2025

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 361/2024 R.G. proposto da:

[REDACTED] difeso da se medesimo, p.e.c.

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende *ope legis*;

- controricorrente -

per la cassazione della sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Taranto n. 1636/28/2023 depositata il 31 maggio 2023, non notificata;



udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 04/04/2025 dal relatore consigliere Federico Lume.

FATTI DI CAUSA

1. [REDACTED] per ciò che in questo giudizio rileva, impugnava la cartella di pagamento, emessa *ex art.* 36-ter d.P.R. n. 600 del 1973, con cui erano recuperate le spese, indicate nella dichiarazione per il periodo d'imposta 2012, per interventi finalizzati al risparmio energetico, ai sensi dall'art. 1, commi 344 e seguenti, della l. n. 296 del 2006.

2. La Commissione tributaria provinciale di Taranto accoglieva il ricorso sul punto, confermando la ripresa per alcuni oneri deducibili e per gli oneri detraibili per spese sportive, in parte.

3. Avverso tale decisione proponeva appello l'ufficio, in relazione alle sole spese per interventi di risparmio energetico, avanti alla Commissione tributaria regionale della Puglia, che lo accoglieva.

In particolare, i giudici del gravame evidenziavano che l'adempimento della comunicazione all'ENEA, omesso, era indispensabile al fine di godere della detrazione.

4. Contro tale decisione propone ricorso per cassazione il contribuente, in base a un motivo, illustrato da successiva memoria.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

5. Il ricorso è stato fissato per l'adunanza del 4/04/2025.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., il ricorrente deduce la violazione dell'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 472/1997 ed evidenzia l'errata decisione dei giudici pugliesi ove hanno ritenuto che, al fine di beneficiare della detrazione prevista dall'art.1 commi 344 – 348 d.lgs. n. 296/2006, il contribuente dovesse necessariamente effettuare la comunicazione all'ENEA ai sensi dell'art. 4 d.m. 19 febbraio 2007.



2. Occorre preliminarmente evidenziare che al di là delle disposizioni citate nella rubrica, il ricorrente, nel corpo del motivo di ricorso, chiaramente individua le disposizioni attinenti al caso di specie, in particolare l'art.1, commi 344 ss. della l. n. 296/2006 e il d.m. 14 febbraio 2007.

2.1. Ciò premesso, il ricorso è fondato.

La questione di diritto risulta infatti già compiutamente esaminata da Cass. 21/03/2024, n. 7657; trattasi di arresto reso all'esito di udienza pubblica cui il giudizio era stato rimesso dalla sesta sezione con ordinanza interlocutoria n. 13044 del 26/04/2022, sul presupposto della particolare rilevanza della questione di diritto sulla quale la Corte doveva pronunciare. In tale decisione si è affermato il principio di diritto per cui in tema di benefici fiscali per spese di riqualificazione energetica degli edifici, l'inosservanza del termine di novanta giorni dalla conclusione dei lavori per l'inoltro della comunicazione all'ENEA, ai sensi dell'art. 4 del d.m. del 19 febbraio 2007, non costituisce causa di decadenza dal godimento della detrazione che, in assenza di una espressa previsione normativa, non è evincibile nemmeno da una interpretazione sistematica della disciplina primaria e secondaria in considerazione delle finalità statistiche per le quali l'adempimento è prescritto.

L'arresto nomofilattico della sentenza n. 7657/2024 è stato già seguito inoltre da Cass. 12/07/2024, n. 19309 e da Cass. 26/03/2025, n. 8019, specificamente per l'omessa comunicazione.

Deve pertanto ritenersi superato l'originario precedente di Cass. 21/11/2022, n. 34151, proprio della sesta sezione (seguita invero di recente da Cass. 30/05/2024, n. 15178, che però non si confronta espressamente con la sopravvenuta Cass. n. 7657/2024), in quanto tale orientamento è stato espressamente preso in considerazione dalla sentenza e disatteso.



2.2. Nel dare quindi ulteriore continuità a Cass. n. 7657/2024, ne vanno ribadite le argomentazioni salienti.

La Corte ha infatti evidenziato che, diversamente da quanto affermato nel richiamato precedente di sesta sezione, la comminatoria di decadenza non possa desumersi dal 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 espressa 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.

Orbene, diversamente da quanto invece riferibile all'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 del successivo art. 5, comma 4-*bis*, del d.m. 19 febbraio 2007, come inserito dall'art. 5, comma 1, lett. c) del d.m. 7 aprile 2008, che consente, a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, 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.

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, si è già ritenuto 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.

Inoltre, mentre 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 non vi sono contestazioni sui presupposti della detrazione, tra cui la 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.

Il d.m. 11 maggio 2018 infatti, che prevede poteri di verifica e controllo in capo all'ENEA, è stato introdotto per dare attuazione alla



previsione dell'art. 14, comma 2-*quinquies*, del d.l. 4/06/2013, conv. in l. n. 4/08/2013, n. 90, comma inserito dall'art. 1, comma 2, lett. a), n. 3), l. 11/12/2016, n. 232, a decorrere dal 1° gennaio 2017, sostituito dall'art. 4-*bis*, comma 1, lett. b), d.l. 24/04/2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla l. 21/06/2017, n. 96, e, successivamente, così modificato dall'art. 1, comma 3, lett. a), n. 8), l. 27/12/2017, n. 205, a decorrere dal 1° gennaio 2018, e quindi costituisce norma sopravvenuta alle disposizioni vigenti *ratione temporis*.

L'originario comma 3-*bis*, introdotto dalla legge di conversione, prevedeva che <<Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi di cui ai commi 1 e 2, l'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) elabora le informazioni contenute nelle richieste di detrazione pervenute per via telematica e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Ministero dello sviluppo economico, al Ministero dell'economia e delle finanze, alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali. Nell'ambito di tale attività, l'ENEA predispone il costante aggiornamento del sistema di reportistica multi-anno delle dichiarazioni ai fini della detrazione fiscale di cui all'articolo 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, già attivo e assicura, su richiesta, il necessario supporto tecnico alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano>>.

3. Concludendo, il ricorso deve essere accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata; non sussistendo necessità di ulteriori accertamenti in fatto la causa può essere decisa con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente, in relazione alle spese per interventi finalizzati al risparmio energetico.



Le spese del giudizio devono essere compensate in ragione dell'esistenza di precedenti di segno contrario ed essendosi l'orientamento della sezione tributaria di questa Corte consolidato dopo l'introduzione del giudizio.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente, nei termini indicati in motivazione; compensa le spese dei giudizi di merito e di legittimità. Così deciso in Roma, il 4 aprile 2025.

Il Presidente

Michele Cataldi

