

Tributi locali

# Aliquota agevolata IMU senza la prova del contribuente

Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Como, Sez. I, Sent. 7 febbraio 2023 (16 gennaio 2023), n. 53 - Pres. Damiano - Rel. Dambruoso

*Tributi locali - IMU - Diritto ad aliquota agevolata stabilito dal Comune con apposito regolamento - Ammissibilità - Presentazione della dichiarazione attestante i requisiti - Irrilevanza - Prova del contribuente di fatti già noti al Comune - Esclusione*

**In tema di IMU, qualora il Comune, con apposito regolamento, abbia stabilito il diritto a fruire di aliquota agevolata ove il contribuente presenti una dichiarazione attestante la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi per il godimento dell'agevolazione, essa spetta comunque al contribuente ancorché questi non abbia presentato la suddetta dichiarazione, poiché, tenuto conto del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente, a quest'ultimo non può essere chiesta la prova di fatti già documentalmente noti al Comune.**

## Svolgimento del processo

In data 16.02.2022 la ricorrente (...) S.p.A. notificava al Comune di Como l'istanza di rimborso parziale IMU, anni di imposta 2017-2018, per euro 144.157,00. Il Comune rigettava la richiesta con provvedimento di diniego che la ricorrente ha impugnato con il ricorso per cui v'è oggi causa. La società (...) S.p.A. rappresentava al Comune di essere proprietaria e gestore di un immobile adibito ad albergo, sito a Como, specificando che il Comune stesso era perfettamente a conoscenza della circostanza che l'immobile in questione fosse gestito direttamente dalla società proprietaria (...) S.p.A., poiché informato del fatto tramite le dichiarazioni IMU e TARI regolarmente presentate sin dal 2017. Evidenziava poi che, per errore, il conteggio dell'IMU, relativo agli anni oggetto del rimborso, era stato effettuato applicando l'aliquota ordinaria del 9,60 per mille in luogo di quella pari a 7,60 per mille dovuta in caso di fabbricati posseduti dalle imprese a titolo di proprietà o locazione finanziaria, a condizione che tali immobili non siano concessi in uso a terzi a qualsiasi titolo, condizione, questa, rispettata dall'immobile in questione.

Con atto datato 1.07.2022 il Comune di Como rendeva noto alla contribuente il diniego al rimborso motivando che l'aliquota del 7,60 per mille non poteva essere riconosciuta poiché non risultava presentata una dichiarazione, distinta rispetto alla dichiarazione

IMU, che attestasse la non concessione in uso a terzi degli immobili in questione.

Per il Comune la presentazione di tale dichiarazione risultava prevista dall'art. 19 del regolamento IUC, approvato dal Consiglio comunale con delib. n. 43 del 9 luglio 2014, non potendo la stessa essere sostituita dalla presentazione della dichiarazione TARI, poiché, pur fornendo di fatto al Comune la medesima informazione che lo stesso otterrebbe dalla dichiarazione prevista dall'art. 19 del regolamento IUC, essa è finalizzata all'applicazione di un tributo differente. In riferimento, poi, alla sola annualità 2017, il Comune specificava che la richiesta di rimborso non poteva in ogni caso essere accolta poiché per tale annualità era stato emesso un autonomo avviso di accertamento IMU definito con atto di accertamento con adesione PG n. 5673 del 31.01.2020, atto questo non più revisionabile. La (...) S.p.A., non ritenendo fondato il diniego, ha impugnato l'atto costituendosi in giudizio. Anche il Comune di Como si è regolarmente costituito in giudizio chiedendo il rigetto dell'impugnazione.

## Motivi della decisione

La Corte all'esito dell'odierna udienza, sentite le parti presenti rileva. L'obbligo di comunicazione ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata al 7,60 per mille, disconosciuta, nel caso di specie, proprio a

causa della mancata comunicazione da parte della contribuente, è stato imposto dal Comune con propria delibera di approvazione del regolamento IUC del 9.07.2014. Prassi, questa, ricorrente allorché si chiede al contribuente da parte del Comune di produrre, entro una determinata data, un'apposita attestazione, distinta dalla comunicazione IMU, al fine di dichiarare la sussistenza delle condizioni per poter beneficiare di una agevolazione prevista dall'ente. L'attestazione viene pretesa a pena di decadenza, in assenza della quale l'ente giunge al disconoscimento della possibilità di applicare l'aliquota ridotta, chiedendo il pagamento degli importi nel rispetto dell'aliquota ordinaria. Il Comune di Como nel caso oggetto dell'odierno ricorso ha adottato tale prassi che il Collegio ritiene ammissibile, considerando il fatto che, potendo il Comune concedere l'agevolazione, non gli si può precludere di introdurre specifici adempimenti, a pena di decadenza, anche quando non previsti dalla legge. Al riguardo la ricorrente si è però lamentata perché v'è giurisprudenza della Corte di cassazione, sent. n. 12304 del 15.05.2017, per la quale sono illegittime le disposizioni di rango secondario (come appunto le delibere dei Comuni) che impongono adempimenti in capo ai contribuenti, se l'Amministrazione è già in possesso di tutti i dati necessari per poter correttamente quantificare l'imposta. Il Comune, pertanto, quando è già al corrente della situazione di fatto che dà diritto all'agevolazione, in applicazione del principio della collaborazione e della buona fede avrebbe il dovere di convocare il contribuente, anche nel caso in cui quest'ultimo sbaglia nel liquidare l'imposta a suo sfavore, con la finalità di accertare l'effettiva aliquota applicabile. Nel caso che ci occupa la condizione affinché sia concessa l'aliquota IMU ridotta è che l'immobile in questione sia posseduto dall'impresa contribuente IMU e non sia concesso in uso a terzi. È stato accertato nel corso dell'istruttoria che il Comune di Como era a conoscenza di tale circostanza sin dal 2017, e in ogni caso

avrebbe potuto conoscerla tramite la consultazione della visura camerale della società. È stato altresì dimostrato che la conoscenza delle condizioni atte all'applicazione dell'aliquota ridotta IMU erano evincibile dalla dichiarazione TARSU presentata dalla (...) S.p.A. Così come era desumibile dalla presentazione delle SCIA. Consultando la dichiarazione TARI appare chiaro che la (...) S.p.A. non solo sia la proprietaria dell'immobile, ma lo utilizzi facendosi carico del pagamento della TARI sin dal 2017. Così come dalla lettura delle varie SCIA presentate al Comune di Como per l'esercizio delle attività commerciali che si svolgono all'interno dell'immobile in questione emerge chiaramente come il soggetto presentante sia la (...) S.p.A., la quale si è attivata per ottenere l'autorizzazione a svolgere in prima persona, all'interno del proprio immobile, l'attività alberghiera. Il Comune inoltre ben avrebbe potuto correggere le proprie decisioni, annullandole o modificandole in autotutela anche in presenza di atti divenuti definitivi. In conclusione, la Corte ritiene che da un controllo incrociato delle banche dati e delle informazioni a disposizione del Comune, in ordine all'annualità 2017, l'istanza di rimborso presentata il 16.02.2022 avrebbe dovuto essere accolta e di conseguenza il diniego impugnato risulta illegittimo, essendo stata evidente al Comune sin dall'origine la sussistenza in capo alla società (...) S.p.A. di tutte le condizioni necessarie a usufruire del diritto all'applicazione dell'aliquota ridotta. La Corte, pertanto, ritiene di accogliere il ricorso e in considerazione di prassi esistenti conformi a quanto praticato dal Comune di Como considera compensate le spese processuali tra le parti.

### P.Q.M.

La CGT di Como, Sezione Terza, così provvede:

- Accoglie il ricorso;
- Dichiarà integralmente compensate tra le parti le spese processuali.

## Le agevolazioni spettano anche in caso di omissione delle dichiarazioni IMU (e della comunicazione all'ENEA)

di Leda Rita Corrado (\*)

La sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di Como n. 53/2023 conferma che l'art. 6, comma 4, Legge n. 212/2000, escludendo la possibilità di richiedere ai privati informazioni o documenti di cui la Pubblica amministrazione già disponga, costituisce espressione del principio di collaborazione e buona fede sancito dall'art. 10, comma 1, della stessa legge e comporta altresì una specifica ricostruzione dei rapporti tra ente impositore e contribuente nel momento processuale per quanto attiene alla ripartizione dell'onere probatorio. Questa disciplina consente inoltre di costruire una strategia difensiva alternativa in caso di tardiva - ovvero omessa - trasmissione all'ENEA della documentazione relativa ai c.d. bonus edilizi: infatti l'inosservanza di un adempimento che costituisce un presupposto solo formale per il godimento di un'agevolazione non impedisce di riconoscere il diritto al beneficio in capo al contribuente che abbia i requisiti per usufruire dello stesso, tanto più ove essi risultino da documentazione in possesso dell'Amministrazione finanziaria, come, ad esempio, la fatturazione elettronica nel Sdl e il c.d. bonifico parlante.

### La PA non può richiedere documenti e informazioni già in suo possesso

Una società di capitali presenta un'istanza di parziale rimborso dell'IMU relativa ai periodi d'imposta 2017 e 2018, avendo erroneamente applicato l'aliquota residuale del 9,60% anziché l'aliquota ridotta del 7,60% prevista per i fabbricati posseduti dalle imprese a titolo di proprietà o di locazione finanziaria a condizione che tali immobili non siano concessi in uso a terzi. Con provvedimento espresso il Comune rigetta l'istanza, non essendo stata presentata una dichiarazione - distinta rispetto alla dichiarazione IMU - che attestasse la non concessione in uso a terzi degli immobili in questione.

Con la sentenza in commento la Corte di Giustizia Tributaria di I grado dichiara l'illegittimità del provvedimento di diniego, risultando accertato in sede istruttoria che già dal 2017 il Comune era a conoscenza delle condizioni richieste per l'applicazione dell'aliquota ridotta, giacché esse erano evincibili non solo dalla

dichiarazione presentata ai fini dei tributi sui rifiuti e dalla Segnalazione Certificata di Inizio Attività (SCIA), ma persino dalle mera consultazione di una visura camerale (1).

### Il principio di collaborazione e buona fede informa le norme procedurali

La sentenza in commento richiama espressamente l'orientamento della Corte di cassazione secondo il quale, qualora il Comune, con apposito regolamento, abbia stabilito il diritto a fruire di aliquota agevolata ove il contribuente presenti una dichiarazione attestante la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi per il godimento dell'agevolazione, essa spetta comunque al contribuente ancorché questi non abbia presentato la suddetta dichiarazione, poiché, tenuto conto del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente - sancito dall'art. 10, comma 1, Legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente), di cui costituisce

(\*) *Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca, Giornalista pubblicista, Avvocato in Genova*

(1) In quelli che appaiono due *obiter dicta* - giacché la sentenza in commento non esplicita quali siano i motivi di ricorso - il Collegio sostiene inoltre che sono "illegittime le delibere comunali che impongono adempimenti in capo ai contribuenti", "se l'Amministrazione è già in possesso di tutti i dati necessari per poter

correttamente quantificare l'imposta" e che "il Comune [...], quando è già al corrente della situazione di fatto che dà diritto all'agevolazione, in applicazione del principio della collaborazione e della buona fede avrebbe il dovere di convocare il contribuente, anche nel caso in cui quest'ultimo sbagli nel liquidare l'imposta a suo sfavore, con la finalità di accertare l'effettiva aliquota applicabile".

espressione la regola secondo la quale al contribuente non può essere richiesta la prova dei fatti e circostanze altrimenti conosciuti all'ente impositore ex art. 6, comma 4, della stessa legge (2) - a quest'ultimo non può essere chiesta la prova di fatti già documentalmente noti al Comune (3). Nell'endiadi che lega collaborazione e buona fede in un unico principio (4) il termine "collaborazione" "allude, per un verso, ai principi di 'buon andamento', 'efficienza' ed 'imparzialità' dell'azione amministrativa tributaria di cui all'art. 97, comma 1, Cost. (richiamato dall'art. 1, comma 1, dello Statuto), e, per l'altro, a comportamenti non collidenti con il dovere, sancito dall'art. 53, comma 1, Cost. (anch'esso richiamato dalla predetta disposizione statutaria) ed imposto a 'tutti' i contribuenti, di 'concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva'" (5); a sua volta il termine "buona fede", se riferito all'Amministrazione finanziaria, "coincide, almeno in gran parte, con i significati attribuibili al termine 'collaborazione', posto che entrambi mirano ad assicurare comportamenti dell'Amministrazione stessa 'coerenti', vale a dire 'non contraddittori' o 'discontinui' (mutevoli nel tempo)", mentre, se riferito al contribuente, "presenta un'analogia, parziale coincidenza con quello di 'collaborazione' ed allude ad un generale dovere di correttezza, volto ad evitare, ad [esempio], comportamenti del contribuente capziosi, dilatori, sostanzialmente

connotati da 'abuso' di diritti e/o tesi ad 'eludere' una 'giusta' pretesa tributaria" (6).

Quanto alla portata applicativa del principio di collaborazione e buona fede, la Suprema Corte ne ha ribadito la "superiorità assiologica" nella legislazione tributaria, riconoscendo ad esso una "funzione di orientamento ermeneutico e applicativo vincolante nell'interpretazione del diritto" (7) e sostenendo che tali margini interpretativi possono presentarsi anche per le norme agevolatrici, la cui natura di *ius singulare* - in quanto derogatorie rispetto alle norme impositive altrimenti applicabili alle fattispecie considerate - non è considerata ostativa (8).

In realtà, nel caso *sub iudice*, non si estende l'applicabilità dell'agevolazione fiscale a fattispecie analoghe o simili, ma si riconosce un beneficio fiscale al contribuente che si trova nelle condizioni oggettive e soggettive di usufruire del trattamento agevolativo ma ha ommesso di ottemperare ad un adempimento ulteriore, consistente nella comunicazione all'ente comunale in ordine alla concessione dell'immobile in uso a terzi: tale adempimento "costituisce un presupposto 'formale' e non sostanziale e non impedisce al contribuente di usufruire dell'aliquota agevolata, laddove dimostri [...] di essere nelle condizioni soggettive ed oggettive per usufruire del trattamento agevolativo" (9).

La sentenza in commento conferma così l'opportunità di affidare la progressiva definizione

(2) Il comma dispone quanto segue: "Al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'art. 18, commi 2 e 3, Legge 7 agosto 1990, n. 241, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato dalla azione amministrativa".

(3) Così Cass., Sez. trib., ord. 17 maggio 2017, n. 12304, resa in materia di ICI e richiamata in motivazione. Qualora lo stesso Comune abbia dichiarato inagibile l'immobile, la Corte di cassazione ha ripetutamente confermato la riduzione dell'imposta nella misura del 50% sia per l'ICI ex art. 8, comma 1, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (Cass., Sez. trib., 12 settembre 2008, n. 23531; Cass., Sez. trib., 10 giugno 2015, n. 12015; Cass., Sez. trib., 21 settembre 2016, n. 18455; Cass., Sez. VI-T, ord. 31 maggio 2018, n. 13822, sia per l'IMU ex art. 13, comma 3, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 (Cass., Sez. VI-T, ord. 26 marzo 2021, n. 8592).

(4) Cfr. anche il comma 2 bis dell'art. 1, legge 7 agosto 1990, n. 241, introdotto dal D.L. 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120.

(5) *Excerpta* da Cass., Sez. trib., 10 dicembre 2002, n. 17576.

(6) *Ibidem*.

(7) Così Cass., Sez. trib., 10 dicembre 2002, n. 17576, cit., ove si conclude, "con specifico riferimento al principio della 'tutela del legittimo affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica' - quale 'elemento essenziale dello Stato di diritto', ancorato dalla Corte costituzionale al principio di eguaglianza dinanzi alla legge, *sub specie* del rispetto del canone della ragionevolezza, di cui all'art. 3, comma 1, Cost. (Corte cost., 22 novembre 2000, n. 525) - che il principio stesso, mutuato da quelli civilistici della buona fede e dell'affidamento incolpevole nei rapporti fondati sulla autonomia privata, è immanente in tutti i rapporti di diritto pubblico - e, quindi, anche in quelli tributari - e costituisce un preciso limite all'esercizio sia dell'attività legislativa, sia dell'attività amministrativa, e tributaria in particolare; nonché [...] un altrettanto preciso vincolo ermeneutico per l'interprete delle disposizioni tributarie, in forza di quanto stabilito dall'art. 10, comma 1, dello Statuto".

(8) Cass., Sez. trib., 15 novembre 2017, n. 27016.

(9) Cass., Sez. trib., 18 luglio 2019, n. 1936.

contenutistica di categorie giuridiche generali alla giurisprudenza - sia di merito che di legittimità - nel quotidiano confronto con le fattispecie concrete alle stesse sottoposte con l'ausilio delle griglie teoriche proprie della riflessione dottrinale. Nel caso di specie, le regole generali di comportamento della collaborazione e della buona fede in senso oggettivo debbono sempre informare lo svolgimento delle attività dell'Amministrazione finanziaria e del contribuente nei loro reciproci rapporti: "se si tiene conto che tali attività sono, in linea di massima, disciplinate dalla legge (in senso materiale) e svolte mediante atti formali, risulta evidente la funzione di 'integrazione' della disciplina legislativa - relativamente a diritti ed obblighi reciproci da questa non espressamente considerati e fondati proprio sull'osservanza o sulla violazione dei detti canoni di comportamento - assegnata dal legislatore dello Statuto alle predette regole: le quali, perciò, debbono 'improntare' tutti i rapporti giuridici tributari, e cioè tutte le attività mediante le quali essi si costituiscono, si svolgono e si esauriscono" (10).

### Dal procedimento al processo

L'art. 6, comma 4, Legge n. 212/2000, escludendo la possibilità di richiedere ai privati informazioni o documenti di cui l'Amministrazione finanziaria già disponga, richiama e rafforza l'art. 18, comma 2, Legge n. 241/1990, alla cui stregua il responsabile del procedimento deve provvedere d'ufficio all'acquisizione di quei documenti che, già in possesso della Pubblica amministrazione, contengano la prova di fatti, stati o qualità rilevanti per la definizione della pratica.

Tale plesso normativo costituisce espressione di un più generale principio di collaborazione e buona fede che comporta altresì una specifica ricostruzione dei rapporti tra ente impositore e contribuente nel momento processuale (11) per quanto attiene alla ripartizione dell'onere probatorio: se nel giudizio tributario, pur retto dal principio dispositivo, il contribuente afferma che un fatto risulta attestato in documenti in possesso dell'Amministrazione resistente, la prova del fatto può essere fornita anche attraverso il mero riscontro di tali documenti compiuto dalla stessa Amministrazione, mentre, in caso di contestazione circa il possesso dei documenti o sul contenuto degli stessi, si aprono diverse strade, quali la domanda di esibizione ex art. 210 c.p.c. o la richiesta d'informazioni alla Pubblica amministrazione ex art. 213 c.p.c., così come la possibilità per il giudice di trarre argomenti di prova ex art. 116, comma 2, c.p.c. dal comportamento processuale della parte pubblica (12).

### Una soluzione alternativa per l'omissione della comunicazione all'ENEA

La giurisprudenza di legittimità richiamata nella sentenza in commento può offrire una soluzione (alternativa) alla questione relativa alla tardiva - ovvero omessa - trasmissione all'ENEA della documentazione relativa al c.d. *bonus* edilizio. Nell'ordinanza n. 34151/2022 la Corte di cassazione ha ritenuto legittimo il disconoscimento della detrazione dall'IRPEF connessa alle spese per interventi di riqualificazione energetica, prevista dall'art. 1, commi 344 ss., Legge 27 dicembre 2006, n. 296, in relazione al solo mancato o

(10) Cass., Sez. trib., 10 dicembre 2002, n. 17576, cit.

(11) In tal senso Adunanza Plenaria del Consiglio di Stato 13 ottobre 1998, n. 7.

(12) Cfr. Cass., Sez. trib., 20 giugno 2000, n. 8340, secondo cui, nel caso in cui l'importatore, che ha agito per la ripetizione di diritti doganali non dovuti, indichi con precisione le operazioni doganali compiute e dichiari che le bollette doganali di pagamento, a lui precedentemente rilasciate, sono in possesso dell'Amministrazione, quest'ultima è tenuta, in base ai principi di legalità e probità di cui all'art. 88 c.p.c., a prendere posizione su tale asserzione fornendo risposte specifiche circa il possesso e il contenuto dei documenti stessi; in caso di rifiuto o di risposte generiche e/o immotivate la parte privata potrà esperire le forme di tutela opportune per l'acquisizione dei documenti e il giudice potrà,

eventualmente, trarre argomenti di prova dal comportamento processuale dell'Amministrazione. In senso conforme, cfr. Cass., Sez. trib., 5 ottobre 2001, n. 12284; Cass., Sez. trib., 30 gennaio 2004, n. 1765; Cass., Sez. trib., 2 marzo 2004, n. 4239, ove si specifica che l'Amministrazione finanziaria ha "l'obbligo (e l'onere) [...] di produrre in giudizio ogni documento, anche favorevole al contribuente, che sia in suo possesso"; Cass., Sez. trib., 5 novembre 2004, n. 21209; Cass., Sez. trib., 12 novembre 2004, n. 21512; Cass., Sez. trib., 2 dicembre 2004, n. 22646; Cass., Sez. trib., 23 marzo 2007, n. 7138; Cass., Sez. trib., 28 ottobre 2009, n. 22775; Cass., Sez. trib., 21 gennaio 2015, n. 958; Cass., Sez. trib., 23 marzo 2007, n. 7138; *contra* Cass., Sez. trib., 28 ottobre 2003, n. 16161.

tardivo invio della documentazione indicata nell'art. 4, comma 1, lett. b), D.M. 19 febbraio 2007 (13), in quanto l'assolvimento di detto onere avrebbe lo scopo di impedire eventuali frodi (14). Le argomentazioni poste a fondamento di tale principio di diritto destano perplessità.

In primo luogo, la decadenza dall'agevolazione fiscale *de qua* non è prevista espressamente né dall'art. 4, D.M. 18 febbraio 1998, n. 41, cui rinvia l'art. 16-bis T.U.I.R. per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, né dall'art. 1, Legge 27 dicembre 1997, n. 449, né dall'art. 16, comma 2-bis, D.L. 4 giugno 2013, n. 63 (15): al contrario la terza disposizione specifica che la comunicazione all'ENEA è finalizzata - non ad agevolare i controlli fiscali, come ritenuto dalla Suprema Corte, ma - ad attuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi agevolati: infatti ENEA elabora le informazioni pervenute 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.

In secondo luogo, non sono rilevanti i precedenti richiamati dalla Corte di cassazione in materia di stretta interpretazione delle norme di

agevolazione, giacché l'orientamento che qualifica la comunicazione all'ENEA come mera formalità non estende l'applicabilità dell'agevolazione fiscale a fattispecie analoghe o simili, ma si limita a riconoscere un beneficio fiscale al contribuente che, pur non avendo ottemperato ad un adempimento, già si trova in concreto nelle condizioni soggettive e oggettive previste dalla legge per la fruizione del trattamento fiscale di favore. Ciò vale *a fortiori* per gli interventi in relazione ai quali sono previsti specifiche modalità - queste sì - che ne attestano l'effettività, vale a dire la fatturazione elettronica nel Sistema di Interscambio (SdI) (16), il pagamento mediante il c.d. bonifico parlante, vale a dire il bonifico dal quale risulta la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato (17), l'indicazione dei dati catastali dell'immobile e di altre informazioni nella dichiarazione dei redditi (18), l'asseverazione della rispondenza dell'intervento ai previsti requisiti da parte di un tecnico abilitato, che ne risponde civilmente e penalmente (19), e l'attestato di prestazione energetica predisposto ed asseverato da un professionista abilitato (20). *Last but not least*, la prevalenza della sostanza sulla forma trova conferma nel riconoscimento del beneficio fiscale in capo ai soggetti che abbiano effettivamente sostenuto spese documentate per

(13) Così ha statuito Cass., Sez. VI-T, 21 novembre 2022, n. 34151, nonostante in sede giudiziale il contribuente abbia depositato l'asseverazione del tecnico e sia stata accertata l'effettiva esecuzione dei lavori. Al contrario l'orientamento maggioritario della giurisprudenza di merito riconosce nella comunicazione all'ENEA un adempimento irrilevante ai fini della fruizione dell'agevolazione perché meramente formale (cfr. Comm. trib. reg. Lombardia, Sez. XIX, 10 marzo 2015, n. 853; Comm. trib. prov. di Milano, Sez. II, 12 settembre 2017, n. 5287; Comm. trib. reg. Lombardia, Sez. XIX, 16 maggio 2018, n. 2181; Comm. trib. prov. di Lecce, Sez. I, 23 maggio 2018, n. 1709; Comm. trib. reg. Lombardia, Sez. IX, 5 dicembre 2018, n. 5330; Comm. trib. reg. Toscana, Sez. V, 3 novembre 2020, n. 790).

(14) Secondo il Collegio la comunicazione *de qua* costituirebbe "un adempimento non particolarmente oneroso e ragionevolmente esigibile in relazione ad un dovere di attenersi ad uno *standard* di normale diligenza [...], indispensabile per consentire all'organo competente di svolgere eventualmente i controlli che ritenga necessari in merito alla meritevolezza dei lavori [...] in relazione da un lato ai vantaggi ambientali per la collettività con essi conseguiti e dall'altro ai vantaggi fiscali per il contribuente che

la legge ritiene di dover far conseguire a seguito dei predetti vantaggi ambientali".

(15) Cfr. risoluzione 18 aprile 2019, n. 46, ove si condivide quanto segue: "Per quanto concerne la rilevanza, ai fini fiscali, della trasmissione delle informazioni sugli interventi effettuati e, in particolare, l'eventuale perdita del diritto alla detrazione delle spese sostenute nel 2018 per i predetti interventi, in caso di mancata o tardiva trasmissione delle informazioni medesime, il Ministero dello Sviluppo economico, con nota prot. n. 3797/2019, ha espresso l'avviso che la trasmissione all'ENEA delle informazioni concernenti gli interventi edilizi che comportano risparmio energetico prevista dal citato comma 2-bis dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013, seppure obbligatoria per il contribuente, non determini, qualora non effettuata, la perdita del diritto alla predetta detrazione atteso che non è prevista alcuna sanzione nel caso non si provveda a tale adempimento".

(16) Art. 1, D.M. n. 41/1998.

(17) Art. 1, D.M. n. 41/1998.

(18) Art. 1, D.M. n. 41/1998.

(19) Art. 1, comma 348, Legge n. 296/2006.

(20) Art. 1, comma 348, Legge n. 296/2006.

l'esecuzione di interventi, trattandosi di agevolazione volta a incentivare il miglioramento dell'intero patrimonio immobiliare nazionale in funzione di tutela di un interesse pubblico (21). Gli ultimi due elementi ricorrono anche nella giurisprudenza della Corte di cassazione richiamata nella sentenza in commento, nella parte in cui afferma che, in ossequio al principio di collaborazione e buona fede sancito dall'art. 10, comma 1, Legge n. 212/2000, l'inosservanza di

un adempimento che, come la trasmissione all'E-NEA, costituisce un presupposto solo formale per il godimento di un'agevolazione non impedisce di riconoscere il diritto al beneficio in capo al contribuente che abbia i requisiti per usufruire dello stesso, tanto più ove essi risultino da documentazione in possesso dell'Amministrazione ex art. 6, comma 4, della medesima legge (22), come, ad esempio, la fatturazione elettronica nel SdI e il c.d. bonifico parlante.

(21) Cfr. Cass., Sez. trib., 12 novembre 2019, n. 29163; Cass., Sez. trib., 23 luglio 2019, n. 19815.

(22) Cass., Sez. trib., 18 luglio 2019, n. 19316, cit.