

Publicato il 29/05/2019

N. 06785/2019 REG.PROV.COLL.
N. 00340/2018 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio

(Sezione Terza Ter)

ha pronunciato la presente

SENTENZA

sul ricorso numero di registro generale 340 del 2018, integrato da motivi aggiunti, proposto da:

Pollenza Sole s.r.l., in persona del legale rappresentante *p.t.*, rappresentata e difesa dagli avv.ti Luca Forte, Andrea Marchiori e Orestino Antongirolami, elettivamente domiciliata presso lo studio dell'avv. Maria Granillo in Roma, via Oslavia, 40;

contro

Gse - Gestore dei servizi energetici s.p.a., in persona del Direttore degli affari legali e societari, rappresentata e difesa dagli avv.ti prof. Gianluca M. Esposito, Valeria Ciervo e Antonio Pugliese, elettivamente domiciliata presso lo studio del primo in Roma, lungotevere Arnaldo da Brescia, 11;

Ministero dell'economia e delle finanze, Ministero dello sviluppo economico, Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, Agenzia delle entrate, in persona dei rispettivi legali rappresentanti *p.t.*, rappresentati e difesi dall'Avvocatura generale dello Stato presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi, 12, sono domiciliati;

*per l'annullamento**(ric.)*

- della comunicazione del 22.11.2017 con cui il Gse ha ritenuto che la “detassazione” prevista dalla l. n. 388/2000 (c.d. “Tremonti ambiente”) non fosse “cumulabile in alcuna misura con le tariffe incentivanti spettanti ai sensi del III, IV e V Conto Energia”, indicando la necessità di rinuncia al beneficio fiscale per il produttore che intendesse continuare a fruire delle tariffe in questione entro 12 mesi dalla pubblicazione del comunicato;
- di ogni altro atto precedente, successivo e conseguente, tra cui, in quanto occorrente, la nota del Ministero dello sviluppo economico del 18.6.2015 sulla possibilità di cumulo con riferimento alle sole tariffe del II conto energia, nei limiti del 20% del costo dell’investimento, mentre le tariffe di cui al III e al IV conto energia non sarebbero cumulabili con la detassazione stessa;

(I^ mm.aa.)

- delle note prot. nn. 88939, 88968, 88973, 88941 e 88960 del 26.9.2018, con cui il Gse ha comunicato l’avvio del procedimento in autotutela, ai sensi della l. n. 241/90, dei provvedimenti di ammissione alle tariffe incentivanti per gli impianti Pollenza Solar II, sez. A, B, C, D e Colbuccaro Solar I;
- di ogni altro atto precedente, successivo e conseguente, tra cui, per quanto occorrente, la nota del Mise n. 24327 del 12.12.2012 indirizzata all’Aper;

(II^ mm.aa.)

- della comunicazione del 14.11.2018 con cui il Gse, richiamata la precedente comunicazione del 22.11.2017, ha prorogato al 31.12.2019 il termine per dare evidenza della rinuncia al beneficio fiscale;

nonché per l'accertamento

del diritto della ricorrente a percepire la tariffa incentivante prevista dalle convenzioni siglate con il GSE s.p.a., rispettivamente nn. J03L55546607 (III° conto energia), J03L252342807 (IV° conto energia), J03L246604007 (IV° conto energia), per tutto il periodo di durata delle rispettive convenzioni.

Visti il ricorso, i motivi aggiunti e i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio delle parti intimiate;

Viste le memorie difensive;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del 27 marzo 2019 il cons. M.A. di Nezza e uditi per le parti i difensori come specificato nel verbale;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO

Con ricorso spedito per le notificazioni a mezzo del servizio postale il 27.12.2017 (dep. l'11.1) la società in epigrafe, titolare di alcuni impianti fotovoltaici ammessi alle tariffe incentivanti di cui ai dd.mm. 6.8.2010 e 5.5.2011, rispettivamente III° e IV° conto energia, nel premettere di avere inteso usufruire nell'anno 2012 dell'agevolazione tributaria *ex art. 6 l. n. 388/2000* (deduzione dal reddito imponibile del 20% del costo degli investimenti ambientali effettuati nel corso del 2011; in seguito, “detassazione ambientale”), ha impugnato la comunicazione del 22.11.2017 con cui il Gse ha ritenuto non cumulabili i benefici in questione e ha assegnato agli interessati termine sino al 21.11.2018 per dar conto della rinuncia all'agevolazione fiscale al fine di mantenere l'erogazione delle tariffe incentivanti, prospettando:

I) Incompetenza relativa; violazione e falsa applicazione del principio del giusto procedimento; violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 2, 3, 7, 8, 10 e 12 l. n. 241/90; eccesso di potere per illogicità e irrazionalità manifeste; violazione e falsa applicazione del principio del contrarius actus, degli artt. 21-quinquies, 21-sexies, 21-nonies l. n. 241/90, dei principi di imparzialità e buon andamento di cui all'art. 97 Cost., degli artt. 1175 e 1375 c.c. nonché degli artt. 10, 11 e 15 delle convenzioni siglate con il Gse: il Gestore non avrebbe il potere di stabilire la non cumulabilità dei benefici in argomento, attribuzione spettante al Ministero competente (come puntualizzato anche dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 58/E del 2016); si tratterebbe, poi, di una determinazione assunta senza le garanzie

procedimentali previste dalla l. n. 241/90 e introduttiva di una nuova ipotesi di decadenza dalle tariffe non contemplata dalla normativa di riferimento;

II) Violazione e falsa applicazione dell'art. 6 l. n. 388/2000, dell'art. 9 d.m. 19.2.2007 (II Conto Energia), dell'art.19 d.m. 5.7.2012, dell'art. 5 d.m. 6.8.2010 (III Conto Energia), dell'art. 5 d.m. 5.5.2011 (IV Conto Energia) e dell'art.12 d.m. 5.7.2012 (V Conto Energia) nonché dell'art.12 delle Disposizioni sulla legge in generale, dell'art. 1362 e ss. c.c., con particolare riferimento agli artt. 1369, 1370 e 1371 c.c.; violazione dell'art. 41 Cost. e del principio di legittimo affidamento, dei principi di buon andamento e proporzionalità dell'azione amministrativa; eccesso di potere per sviamento e travisamento dei fatti ed erroneità dei presupposti nonché per illogicità ed irrazionalità manifesta: la non cumulabilità delle tariffe incentivanti e della detassazione ambientale avrebbe dovuto essere espressamente sancita dal regolatore; inoltre, la salvezza delle previsioni del III° conto energia sullo specifico punto in rilievo, inserita nei successivi conti energia, avrebbe la funzione di estendere a questi ultimi la disciplina del II° conto e dunque la regola dei benefici in argomento, non potendosi altrimenti giustificare la disparità di trattamento degli impianti assoggettati ai diversi conti, con ulteriore violazione dell'affidamento alla fruizione degli incentivi già concessi.

Ha pertanto formulato le domande riportate in epigrafe.

Costitutesi in resistenza le parti intimare, con ordinanza n. 4213 dell'11.7.2018 è stata respinta la domanda cautelare.

Con ricorsi per motivi aggiunti spediti per le notificazioni a mezzo del servizio postale il 29.10.2018 (dep. il 6.11) e l'11.1.2019 (dep. il 29.1) la società istante ha chiesto l'annullamento, rispettivamente:

- delle note meglio indicate in epigrafe, con cui il Gse, richiamata la comunicazione del 7.8.2018 dell'Agenzia delle entrate di Macerata (attestante l'avvenuta fruizione dell'agevolazione fiscale da parte della ricorrente), ha comunicato l'avvio dei procedimenti in autotutela per la revisione dei provvedimenti di ammissione alle tariffe incentivanti e ha disposto al contempo la sospensione "in via cautelativa" dell'erogazione delle tariffe

stesse, prospettando vizi di illegittimità derivata e, quali vizi autonomi: *III*) Violazione e falsa applicazione dell'art. 21-*quater* l. n. 241/90 e dell'art. 42 d.lgs. n. 28/2011; eccesso di potere per difetto di istruttoria, per illogicità e ingiustizia manifeste e per contraddittorietà; violazione e falsa applicazione dell'art. 3 l. n. 241/90;

- la comunicazione del 14.11.2018 con cui il Gestore ha prorogato dal 21.11.2018 al 31.12.2019 il termine per la rinuncia alla detassazione ambientale, deducendone l'illegittimità derivata (con i secondi motivi aggiunti la società istante ha dato anche atto che la sospensione cautelativa, impugnata con il precedente atto di motivi aggiunti, era stata pronunciata per ragioni diverse da quelle attinenti alla questione del cumulo dei benefici).

All'odierna udienza, in vista della quale la ricorrente e il Gse hanno depositato memorie, anche di replica, il giudizio è stato trattenuto in decisione.

DIRITTO

1. Il giudizio verte sulla comunicazione pubblicata il 22.11.2017 con cui il Gse ha escluso la possibilità di cumulare le tariffe incentivanti per la produzione di energia elettrica da fonte fotovoltaica previste dal III°, IV° e V° conto energia con l'agevolazione fiscale *ex* art. 6 l. n. 388/2000.

Segnatamente, il Gestore ha affermato:

- che l'art. 6 cit. – secondo cui, a decorrere dall'esercizio in corso all'1.1.2001, la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali non concorre a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi (norma peraltro abrogata a far tempo dal 26.6.2012 dal d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. con modif. dalla l. 7 agosto 2012, n. 134, con la conseguenza che “è stato possibile beneficiare di tale agevolazione, con riferimento agli investimenti ambientali realizzati entro la data del 25 giugno 2012”) – non reca “alcuna specifica previsione” in merito alla cumulabilità del beneficio stesso “con altre misure agevolative”, di talché essa, “come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 58/E del 20 luglio 2016, [...]

- deve ritenersi fruibile anche in presenza di altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente”;
- che in materia di incentivazione della produzione di energia elettrica da impianti fotovoltaici rilevano “le previsioni in tema di cumulabilità statuite da ciascuno dei decreti ministeriali di riferimento (c.d. ‘Conti energia’)”;
 - che rispetto ai dd.mm. 28.7.2005, I° conto energia, e 19.2.2007, II° conto energia, “è possibile, alla luce delle relative disposizioni in tema di cumulabilità, beneficiare sia dell’agevolazione fiscale [...] sia delle tariffe incentivanti [...] nei limiti del 20% del costo dell’investimento. Tale possibilità è, tra l’altro, esplicitamente prevista all’articolo 19 del D.M. 5 luglio 2012”;
 - che quest’ultima disposizione, nel “chiarire i termini di cumulabilità, [...] specifica, altresì, che ‘la detassazione per investimenti di cui all’articolo 6, commi da 13 a 19, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e all’articolo 5 del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102’ deve intendersi un incentivo pubblico. Tale chiarimento impone, pertanto, la non cumulabilità [...] a meno che non sia espressamente prevista la possibilità di cumulo”;
 - che l’art. 5 d.m. 6.8.2010, III° conto energia, e gli artt. 5 e 12, rispettivamente, del d.m. 5.5.2011, IV° conto, e 5.7.2012, V° conto, “stabiliscono le condizioni di cumulabilità, elencando in modo tassativo i contributi e benefici pubblici esclusi dal divieto di cumulo, non includendo la detassazione per investimenti ambientali”;
 - che l’agevolazione per cui è questione nemmeno è “oggetto della deroga di cui al comma 4 del succitato articolo 5 del D.M. 6 agosto 2010 che, in casi particolari (presenza di bandi pubblici per la concessione di incentivi pubblicati prima della data di entrata in vigore dello stesso D.M.) fa salve le condizioni di cumulabilità già previste dal II Conto Energia”;
 - che pertanto la detassazione in argomento “non è cumulabile in alcuna misura con le tariffe incentivanti spettanti ai sensi del III, IV e V Conto Energia”;

- che infine “in considerazione del previsto divieto di cumulo e della peculiarità del caso in esame, che ha richiesto una norma interpretativa si specifica che, nell’ipotesi di voler continuare a godere delle tariffe incentivanti del III, IV e V Conto Energia, è necessario che il Soggetto Responsabile rinunci al beneficio fiscale goduto”, occorrendo a tal fine “manifestarne la volontà all’Agenzia delle Entrate secondo le modalità e le prassi già rese disponibili dalla stessa, entro dodici mesi successivi alla pubblicazione della presente news, dando evidenza al GSE dell’avvenuta richiesta e quindi dell’effettiva rinuncia ai benefici fiscali”.

Il termine, originariamente fissato al 22.11.2018 (stante la pubblicazione della comunicazione in data 22.11.2017), è stato prorogato fino al 31.12.2019 con la successiva comunicazione del Gse in data 14.11.2018.

La società istante, titolare di impianti fotovoltaici ammessi a godere delle tariffe incentivanti previste da conti energia successivi al II°, chiede l’annullamento delle note del Gestore innanzi riportate (ciò con il ricorso introduttivo e con il secondo ricorso per motivi aggiunti) nonché (con il primo ricorso per motivi aggiunti) delle lettere di avvio dei procedimenti di ritiro degli atti di ammissione già adottati in suo favore (oltre che delle determinazioni di sospensione degli incentivi nelle more della conclusione di tali procedimenti).

2. Il ricorso – la cui ammissibilità discende dalla portata lesiva da riconoscere (a differenza di quanto eccepito dal Gse) alla comunicazione del 22.11.2017, recante, oltre all’affermazione dell’esistenza del divieto di cumulo delle misure incentivanti per cui è controversia, la fissazione di un termine, da ritenere perentorio, per l’espressione dell’opzione in favore delle tariffe incentivanti o della detassazione ambientale – è fondato.

Giova riportare le previsioni in materia di cumulabilità degli incentivi contenute nei singoli conti energia:

- IV° e V° conto: artt. 5, co. 1, d.m. 5.5.2011 e 12, co. 1, d.m. 5.7.2012: “Fatto salvo quanto previsto all’art. 5, comma 4, del decreto ministeriale 6 agosto

2010 [...] le tariffe incentivanti di cui al presente decreto sono cumulabili esclusivamente con i seguenti benefici e contributi pubblici finalizzati alla realizzazione dell'impianto: [...]"

- III° conto: art. 5, co. 4, d.m. 6.8.2010: "Agli impianti fotovoltaici per la cui realizzazione siano previsti o siano stati concessi incentivi pubblici di natura nazionale, regionale, locale o comunitaria, in conto capitale o in conto interessi, si applicano le condizioni di cumulabilità previste dal decreto ministeriale 19 febbraio 2007, a condizione che i bandi per la concessione degli incentivi siano stati pubblicati prima della data di entrata in vigore del presente decreto e che gli impianti entrino in esercizio entro il 31 dicembre 2011";

- II° conto: art. 9 ("condizioni per la cumulabilità di incentivi"): co. 1 "Le tariffe incentivanti [...] non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per la cui realizzazione siano o siano stati concessi incentivi pubblici di natura nazionale, regionale, locale o comunitaria in conto capitale e/o in conto interessi con capitalizzazione anticipata, eccedenti il 20% del costo dell'investimento"; co. 2: "Le tariffe incentivanti [...] non sono cumulabili con: [...]" (non è indicato l'art. 6 l. n. 388/2000).

L'inclusione della detassazione ambientale tra gli "incentivi pubblici" richiamati dai conti energia è stata chiaramente sancita dall'art. 19 d.m. 5.7.2012, a tenore del quale l'art. 9, co. 1, d.m. 19.2.2007 "si intende nel senso che il limite di cumulabilità ivi previsto si applica anche alla detassazione per investimenti" *ex* artt. 6, commi da 13 a 19, l. n. 388/2000 e 5 d.l. n. 78/2009 (conv. con modif. dalla l. n. 102/2009).

Le disposizioni innanzi riportate depongono nel senso della cumulabilità dei benefici in argomento anche in relazione ai conti energia successivi al II°, non risultando condivisibile la lettura a esse data dal Gestore (a dire del quale i conti dal III° in poi contemplerebbero "espressamente e tassativamente" i casi di cumulabilità delle tariffe incentivanti con "altri benefici e contributi pubblici finalizzati alla realizzazione dell'impianto", in deroga al "principio

generale del divieto di cumulo”, mentre il II° conto indicherebbe solo gli incentivi non cumulabili con le tariffe incentivanti; in questa prospettiva, il rinvio operato dagli ultimi due conti all’art. 5, co. 4, del III° conto starebbe semplicemente a significare che, per gli incentivi pubblici per i quali sarebbe espressamente prevista la possibilità di cumulo, andrebbe applicato il limite di del 20% del costo dell’investimento).

Va precisato, al riguardo, che la disciplina del concorso tra tariffe incentivanti e “benefici pubblici” è mutata nel passaggio dal II° al III° conto: la regola della generale cumulabilità degli incentivi, con le eccezioni espressamente indicate e col limite del 20% del costo dell’investimento, è stata infatti sostituita dal divieto di cumulo, pure qui con la salvezza delle ipotesi specificamente indicate.

Si può allora cogliere la portata dell’art. 5, co. 4, III° conto, applicabile anche ai conti successivi, introdotto al fine di tutelare l’affidamento ingenerato nei produttori che avessero in precedenza beneficiato di altri incentivi pubblici (o che ne potessero beneficiare, come reso evidente dalla distinzione, riportata nella disposizione in esame, tra incentivi “previsti” o “concessi”).

La norma prevede infatti l’ultrattività del regime delineato dal II° conto, e dunque l’ammissibilità generalizzata del cumulo con riferimento alle agevolazioni *ex l. n. 388/00* (stante l’art. 19 innanzi riportato), alla duplice condizione della pubblicazione dei “bandi per la concessione degli incentivi” prima della data di entrata in vigore del d.m. e dell’entrata in esercizio degli impianti entro il 31.12.2011.

Viene così salvaguardato l’interesse dei produttori titolari di impianti entrati in esercizio *ante* 31.12.2011 alla percezione anche degli incentivi *ex l. n. 388/00*, ancorché non compresi nella lista di quelli espressamente cumulabili, indipendentemente dalla questione se la detassazione ivi prevista andasse o non riconosciuta attraverso appositi “bandi” (tema al quale, peraltro, l’atto impugnato riserva una semplice menzione).

A questa riguardo si può rilevare come la norma utilizzi un'espressione del tutto generica, non idonea, come tale, a selezionare le categorie di agevolazioni interessate dal suo campo applicativo.

In particolare, non risulta chiaro se con l'utilizzo della parola "bandi" il regolatore abbia inteso limitare l'operatività della previsione ai soli incentivi per la cui attribuzione sia necessaria una valutazione di meritevolezza dell'iniziativa imprenditoriale; interpretazione, quest'ultima, che presenterebbe, però, evidenti profili di irragionevolezza, avuto riguardo alle forme di incentivazioni per le quali, come nella specie, è stato lo stesso legislatore a effettuare in via preventiva il menzionato apprezzamento di meritevolezza, senza necessità di intermediazione da parte dell'autorità pubblica concedente (come giustamente osservato dalla ricorrente, nel caso della detassazione ex l. n. 388/00 è la stessa legge a fissare i requisiti per la fruizione dell'agevolazione; v. pag. 15 ric.).

Le ragioni appena esposte danno conto anche della non divisibilità dell'orientamento espresso dal Ministero dello sviluppo economico nella nota del 12.12.2012 (all. 3, doc. 2, res.), secondo cui la detassazione ambientale non rientrerebbe tra gli incentivi "concessi tramite bando", atteso che la *ratio* della norma "risiedeva nella necessità di evitare che il divieto di cumulo stabilito dal III° e IV° conto energia sacrificasse le iniziative oggetto di bandi già pubblicati alla data di entrata in vigore dei medesimi conti energia". Il Ministero ha poi osservato che dal "tenore derogatorio della disposizione" si desumerebbe sia l'"eccezionalità dell'ipotesi ivi considerata" sia "la generalità della regola del divieto di cumulo, con salvezza delle sole ipotesi specificamente previste", risultando sottesa alla disciplina in esame "l'opportunità di evitare che sullo stesso investimento si concentrino più benefici pubblici, atteso che la tariffa fotovoltaica già remunera i costi di investimento e di esercizio".

Si può osservare, in proposito, che è proprio l'esigenza di garantire il rispetto dei principi di sicurezza giuridica e di certezza del diritto, posti a fondamento

della tutela del legittimo affidamento dei titolari delle iniziative imprenditoriali, a convalidare l'impostazione opposta a quella propugnata dal Ministero, risultando lecito escludere il "tenore derogatorio" di una previsione, quale quella in esame, diretta a salvaguardare tali pregresse iniziative.

3. L'accoglimento della censura di tipo sostanziale prospettata col secondo motivo di ricorso (innanzi esaminato) esonera dallo scrutinio delle restanti doglianze, che possono pertanto restare assorbite, e comporta l'annullamento della gravata comunicazione del 22.11.2017, mentre la domanda di accertamento è inammissibile, non venendo in rilievo situazioni di diritto soggettivo.

4. La caducazione della comunicazione del 22.11.2017 travolge anche la determinazione di proroga del termine, impugnata con il secondo ricorso per motivi aggiunti, in quanto affetta dai medesimi vizi rilevati a carico del provvedimento iniziale.

Il primo ricorso per motivi aggiunti è invece inammissibile per la parte concernente gli atti di avvio del procedimento di autotutela, in quanto privi di autonoma portata lesiva, e improcedibile per sopravvenuto difetto d'interesse con riferimento alle determinazioni di sospensione degli incentivi, stante l'intervenuta (e incontestata) riattivazione dei pagamenti all'esito della produzione dei documenti necessari (v. mem. 23.2.2019 res., par. III).

5. La novità della questione consente di disporre la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Il Tribunale amministrativo regionale del Lazio, sez. III-ter, definitivamente pronunciando: accoglie il ricorso introduttivo e il secondo ricorso per motivi aggiunti e, per l'effetto, annulla le gravate comunicazioni del Gestore; dichiara in parte inammissibile e in parte improcedibile il primo ricorso per motivi aggiunti.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 27 marzo 2019 con
l'intervento dei magistrati:

Giampiero Lo Presti, Presidente

Mario Alberto di Nezza, Consigliere, Estensore

Luca De Gennaro, Consigliere

L'ESTENSORE
Mario Alberto di Nezza

IL PRESIDENTE
Giampiero Lo Presti

IL SEGRETARIO