

Risposta n. 167/2025

OGGETTO: Tariffe incentivanti (IV Conto Energia) – Tremonti ambiente – art. 6 della legge n. 388 del 2000 – divieto di cumulo – rinuncia – esclusione

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (di seguito, "Istante") presenta un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212 in ordine all'interpretazione e applicazione dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, al fine della restituzione del beneficio fiscale di cui all'articolo 6, commi da 13 a 19, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (di seguito, "Tremonti Ambiente").

L'Istante rappresenta preliminarmente di aver provveduto, in data [...] 2019, alla fusione per incorporazione (di seguito, "Fusione") di BETA (di seguito, "Incorporata") e che quest'ultima, con riferimento ai periodi di imposta 2014-2018 [*rectius*, 2011-2018],

ha usufruito del beneficio fiscale della Tremonti Ambiente, operando, a fronte degli investimenti eseguiti (pannelli fotovoltaici), una serie di variazioni in diminuzione del reddito di impresa.

L'Istante aggiunge che, in seguito all'esecuzione di tali investimenti, l'Incorporata ha (anche) chiesto al Gestore dei Servizi Energetici s.p.a. (di seguito, "GSE") il riconoscimento della tariffa incentivante prevista dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico, di concerto con il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare 5 maggio 2011, denominata "*IV Conto Energia*"; tale riconoscimento è avvenuto da parte del GSE con provvedimento del [...] 2012 [...].

Successivamente, con provvedimento del [...] 2022 [...], il GSE ha disposto la decadenza dalla tariffa incentivante del *IV Conto Energia*, in considerazione del divieto di cumulo di detta tariffa con i benefici fiscali della Tremonti Ambiente.

L'Istante prosegue affermando che il contrasto interpretativo sorto in ordine alla cumulabilità delle misure agevolative in commento (Tremonti Ambiente e, per quanto qui di interesse, *IV Conto Energia*) ha dato luogo a un intervento del legislatore. In particolare, l'articolo 36 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, ha consentito di sanare le situazioni di indebito cumulo tra le due misure agevolative, dando la possibilità alle imprese di rinunciare ai benefici fiscali della Tremonti Ambiente (al fine di mantenere gli incentivi del *III*, del *IV* e del *V Conto Energia*), versando un importo parametrato alle variazioni in diminuzione effettuate nelle dichiarazioni dei redditi, unitamente alla presentazione, entro il 30 giugno 2020, di un apposito modello di comunicazione di avvenuta definizione (termine, poi, prorogato al 31 dicembre 2020 dall'articolo 56,

comma 8-ter, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120 - di seguito, anche "Definizione *ex* articolo 36").

Sul punto, l'Istante rileva di non aver fatto ricorso alla Definizione *ex* articolo 36, ma afferma di aver rinunciato, in modo irreversibile, al beneficio fiscale della Tremonti Ambiente, non riportando, a seguito della Fusione, nelle proprie dichiarazioni fiscali le perdite residue dell'Incorporata derivanti da detto beneficio e non ancora utilizzate al 2019.

In particolare, l'Istante rileva che l'Incorporata, a fronte del beneficio fiscale della Tremonti Ambiente pari a una originaria detassazione del reddito di impresa di euro [...], ha maturato nel 2011 una perdita fiscale pari a euro [...], riportata a nuovo. Negli anni dal 2011 al 2018, la stessa Incorporata ha utilizzato perdite fiscali per euro [...]; ciò ha comportato - secondo l'Istante - un risparmio in termini di minor IRES versata per complessivi euro [...]. Rappresenta, poi, che nel 2019, anno della Fusione, in capo all'Incorporata residuavano ancora perdite fiscali derivanti dal beneficio della Tremonti Ambiente da riportare a nuovo pari a euro [...]; perdite a cui l'Istante ha rinunciato non riportandole a nuovo, successivamente alla Fusione.

Al riguardo, l'Istante fa presente che, con una recente risposta pubblicata il 27 marzo 2024 sul proprio sito internet istituzionale, il GSE ha affermato che, in caso di restituzione del beneficio fiscale della Tremonti Ambiente avvenuto anche in data successiva alla Definizione *ex* articolo 36 (*i.e.*, 31 dicembre 2020), e attestata dall'Agenzia delle entrate, l'operatore potrà ottenere la riammissione alle tariffe incentivanti - per quanto qui di interesse - del *IV Conto Energia* (di seguito, "FAQ del GSE"),

Tanto premesso, considerato che l'Istante intende restituire i benefici fiscali della Tremonti Ambiente (relativi agli anni 2011-2018) fruiti dalla Incorporata, in modo da rientrare in possesso delle somme spettanti a titolo del *IV Conto Energia* (trattenute dal GSE), chiede chiarimenti in ordine alle norme e alle procedure applicabili nel proprio caso specifico.

Pertanto, trattandosi di un tema di rilevante complessità tecnica, non disciplinato espressamente da nessuna norma di legge, pone due problemi preliminari:

(A) la questione della natura giuridica delle somme pagate a suo tempo a titolo di imposte, ma che il contribuente stesso (*i.e.* l'Istante) vuole restituire oltre i termini di accertamento in quando le stesse non sono più recuperabili dal Fisco;

(B) l'individuazione dello strumento giuridico e della procedura amministrativa da utilizzare per poter restituire le somme in questione, le quali conservano la loro natura tributaria e richiedono, di conseguenza, di far ricorso alle procedure fiscali ordinarie di restituzione delle imposte pagate.

(B.1) al contrario, ove tali somme abbiano perso la loro natura originaria di carattere fiscale, l'Istante chiede di individuare una soluzione diversa da quella prevista dalle procedure fiscali ordinarie, ovvero una soluzione "*più pragmatica e meno formalistica*", tenuto conto che alcuni Uffici dell'Agenzia delle entrate hanno rilasciato al contribuente una apposita attestazione di avvenuta restituzione dei benefici in questione.

Di conseguenza, l'Istante fa presente che, alla luce del contenuto della FAQ del GSE, si pone il dubbio su come procedere alla restituzione del risparmio di IRES realizzato negli anni dal 2011 al 2018 e, conseguentemente, ottenere da parte dell'Agenzia delle entrate l'attestato di avvenuta restituzione del beneficio fiscale delle

Tremonti Ambiente, da esibire al GSE (al fine di potere continuare a beneficiare della tariffa incentivante del *IV conto energia*).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante evidenzia che la disciplina vigente in materia di presentazione della dichiarazione dei redditi prevede, all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, che *"le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni [...] mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600"*.

Pertanto, osserva l'Istante che la validità della dichiarazione integrativa avente la finalità di ravvedimento operoso (con gli effetti premiali per il contribuente in termini di minori sanzioni) richiede la condizione che la stessa venga presentata entro il termine di decadenza del controllo fiscale fissato dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973.

La *ratio* della citata disposizione è stata spiegata nella risposta ad interpello *sub.* n. 328 del 2022, laddove si afferma che si deve far riferimento ai termini ordinari di decadenza del potere di accertamento per determinare il termine massimo entro cui presentare la dichiarazione integrativa, individuando, pertanto, un momento nel quale si cristallizza il rapporto tributario d'imposta, così come emerge dalla dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente, oltre il quale lo stesso non può essere più modificato.

Nel caso in esame, l'Istante evidenzia di essere costretto a operare oltre tale termine, poiché *"solo la sentenza del consiglio di Stato del 2023 ha dipanato la questione della correttezza o meno della cumulabilità della Tremonti ambiente e in secondo luogo solo nel marzo del 2024 il GSE ha riaperto i termini per la possibilità di riaccedere agli incentivi"* [...].

Dal momento che l'Istante non intende usufruire dei benefici del ravvedimento operoso, ma semplicemente la sua finalità è quella di restituire le imposte risparmiate per effetto della Tremonti Ambiente, ritiene di poter fare ricorso ai fini di che trattasi, a quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998.

Tuttavia, tale soluzione, ad avviso dell'Istante, presenta una serie di questioni di carattere interpretativo che rendono difficile individuare la soluzione più corretta.

Invero, la norma prevede che le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta, dando rilevanza e dignità fiscale a qualunque dichiarazione fiscale presentata oltre i termini di legge che, in quanto tale, sarebbe teoricamente priva di rilevanza giuridica.

L'Istante sottolinea che la dichiarazione, secondo la citata norma, *"diventa una sorta di titolo che consente al fisco di riscuotere le imposte dovute in esso indicate e non versate in ciò superando quello che è il suo difetto originario (il mancato rispetto di un termine di legge tassativo che disciplina la sua presentazione)"* e che *"il perimetro*

applicativo dell'art. 2 citato riguarda una vicenda in parte analoga a quella dell'istante (presentazione della dichiarazione dei redditi nei termini di legge)" [...].

Alla luce di quanto sopra esposto, l'Istante, in qualità di incorporante del soggetto che ha beneficiato dell'agevolazione fiscale, che intende restituire all'Erario, ritiene che:

(1) ai sensi dell'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, possa presentare le dichiarazioni fiscali dei periodi di imposta in cui l'Incorporata ha usufruito dei benefici della Tremonti Ambiente (ancorché non più accertabili per intervenuta decadenza dell'azione accertatrice) e riversare le imposte risparmiate e gli interessi;

(2) in tale sede, non debba procedere al pagamento delle sanzioni in quanto le stesse non sono più irrogabili da parte dell'Ufficio per i motivi sopra ricordati e, quindi, non possono essere applicate dal contribuente in via autonoma;

(3) allo stesso tempo, possa produrre all'Ufficio competente una dichiarazione di rinuncia definitiva ed irrevocabile al riporto delle perdite fiscali acquisite per effetto della fusione della società incorporata;

(4) a seguito dell'esito favorevole dei relativi controlli, da parte dell'Ufficio competente (che ritiene essere quello oggi titolare della potestà di controllo), lo stesso sia tenuto a rilasciarle un'attestazione da cui risulti l'integrale riversamento dei benefici della Tremonti Ambiente.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base dei fatti descritti e degli elementi forniti dall'Istante, assunti acriticamente così come

illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività. Inoltre, il presente parere è limitato esclusivamente alla risposta al quesito sopra indicato e nei termini formulati dall'Istante, e non implica alcun giudizio o valutazione in merito ad altri aspetti non specificatamente oggetto del quesito stesso (tra i quali, ad esempio, la quantificazione del beneficio della Tremonti Ambiente effettivamente fruito, la riportabilità delle perdite a seguito della Fusione ai sensi dell'articolo 172 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917) sui quali rimane fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Innanzitutto, giova evidenziare che il dubbio interpretativo rappresentato dall'Istante è sostanzialmente volto a sapere come possano essere restituiti, laddove non vi sia stata adesione alla Definizione *ex* articolo 36, i benefici fiscali della Tremonti Ambiente fruiti in periodi d'imposta per i quali è oramai decorso il termine di decadenza del potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria *ex* articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, al fine di mantenere il diritto alla fruizione della tariffa incentivante del *IV Conto Energia*. Nello specifico, il quesito sollevato dall'Istante è diretto a conoscere come oggi (2025) possa restituire i benefici fiscali della Tremonti Ambiente fruiti dall'Incorporata sotto forma di minor IRES versata nei periodi d'imposta anteriori al 2019 e di (maggiori) perdite fiscali riportate a nuovo per i periodi successivi, anche se già nel 2022 la stessa Istante ha ricevuto un provvedimento dal GSE con il quale lo stesso stabiliva la decadenza dagli incentivi tariffari *«in considerazione del divieto di cumulo con i benefici della Tremonti Ambiente»*.

Occorre ricordare, in proposito, che l'agevolazione della Tremonti Ambiente di cui all'articolo 6 della legge n. 388 del 2000 prevedeva che, a decorrere dall'esercizio

in corso al 1° gennaio 2001, la quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali non concorresse a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi. Tale disposizione agevolativa è stata abrogata a decorrere dal 26 giugno 2012 (*cfr.* l'articolo 23 del decreto-legge del 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134). Conseguentemente, i contribuenti potevano continuare a beneficiare di detta agevolazione per gli investimenti ambientali realizzati entro il 25 giugno 2012. Per quanto riguarda gli investimenti in impianti fotovoltaici, si era posto il tema della cumulabilità dei benefici (fiscali) della Tremonti Ambiente, con gli incentivi relativi ai cc.dd. *Conti Energia* (nello specifico, il *III*, il *IV* e il *V*), disciplinati da diversi decreti del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per quanto qui di interesse, va ricordato che, in merito agli investimenti (in impianti fotovoltaici) effettuati dall'Incorporata, con due comunicati stampa del 22 novembre 2017 e del 14 novembre 2018, il GSE aveva escluso la cumulabilità della tariffa incentivante del *III*, *IV* e *V Conto Energia* con il beneficio fiscale della Tremonti Ambiente; tale non cumulabilità è stata, poi, confermata dal Consiglio di Stato, Sezione Seconda, con la sentenza n. 7830 del 18 agosto 2023.

A riguardo, giova sottolineare che - nelle more del giudizio avanti il giudice amministrativo - il legislatore era intervenuto con l'articolo 36 del decreto-legge n. 124 del 2019 al fine di consentire ai soggetti interessati di conservare il diritto di beneficiare delle tariffe incentivanti del *III*, *IV* e *V Conto Energia* qualora le stesse fossero state fruito, in cumulo, con la detassazione fiscale prevista dalla Tremonti Ambiente, restituendo il relativo vantaggio fiscale ottenuto. In particolare, il citato articolo 36:

(i) subordinava il mantenimento del suddetto diritto alla fruizione delle tariffe incentivanti in parola *"al pagamento di una somma determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta pro tempore vigente"*;

(ii) stabiliva che, per avvalersi di tale definizione, era necessario *"presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate"*, il cui contenuto e modalità di presentazione sono stati fissati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 6 marzo 2020;

(iii) precisava che la definizione si perfezionava con la presentazione della comunicazione e con il pagamento degli importi dovuti *"entro il 30 giugno 2020"* (termine posticipato al 31 dicembre 2020, dall'articolo 56, comma 8-ter, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76).

In merito alla Definizione ex articolo 36, la prassi dell'Amministrazione finanziaria (*cfr.*, risposta alla richiesta di consulenza giuridica pubblicata *sub.* n. 12 del 2020) è stata sempre chiara nel ritenere che

- le agevolazioni di cui ai richiamati *Conti Energia* non hanno natura tributaria;
- il GSE è l'unico soggetto titolare del procedimento amministrativo di ammissione e revoca delle tariffe incentivanti ai sensi dell'articolo 42 del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28.

In particolare, con la citata risposta n. 12 del 2020, è stato chiarito che la Definizione ex articolo 36 *«rappresentava solo una modalità operativa, senza pagamento di interessi e sanzioni, volta a evitare la revoca delle tariffe incentivanti*

nei casi in cui la posizione fiscale del contribuente, con riferimento all'agevolazione Tremonti ambiente, si è resa definitiva:

o essendo decorso il termine di cui all'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 per presentare una dichiarazione integrativa, ovvero,

o nell'ipotesi in cui si sia usufruito dell'agevolazione per il tramite del rimborso percepito a seguito della presentazione di apposita istanza per la restituzione dell'imposta precedentemente versata».

Sempre la stessa risposta n. 12 del 2020 chiariva che la Definizione ex articolo 36 «non comporta né riliquidazione delle dichiarazioni presentate né riapertura di posizioni fiscali che si sono rese definitive; alle somme richieste per definire la procedura agevolativa non può essere attribuita natura tributaria, non costituendo in alcun modo IRES/IRPEF restituita a seguito di riliquidazione delle dichiarazioni o di revoca di rimborsi erogati; il quantum da versare è costituito da una somma parametrata all'agevolazione fiscale goduta, ma la stessa non rappresenta effettivamente l'esatta quantificazione del beneficio fiscale effettivamente e concretamente fruito».

Pertanto, allo stato, essendo oramai scaduto il termine previsto (31 dicembre 2020) per l'adesione alla Definizione ex articolo 36, non è più possibile procedere alla restituzione delle imposte sui redditi non versate a seguito della fruizione dei benefici fiscali della Tremonti Ambiente, al fine di conservare il diritto a fruire delle tariffe incentivanti (nel caso di specie, relative al *IV Conto Energia*) riconosciute dal GSE.

Quanto alla possibilità prospettata dall'Istante di procedere - fuori dalle modalità e dai termini previsti dalla Definizione ex articolo 36 - alla restituzione delle imposte sui redditi non versate dall'Incorporata per aver fruito della Tremonti Ambiente nei

periodi d'imposta precedenti al 2019 presentando apposite dichiarazioni integrative ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, oltre i termini ivi previsti, non si ritiene condivisibile in quanto - come riconosciuto, tra l'altro, dalle Sezioni Unite Civili della Corte di Cassazione, con la sentenza del 30 giugno 2016, n. 13378 - «[l]a possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente ad errori od omissioni in grado di determinare un danno per l'amministrazione, è esercitabile non oltre i termini stabiliti dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43». Peraltro, con la risposta ad istanza di interpello pubblicata *sub* n. 114 del 2018, si è precisato che, «[q]uanto [...] alle modalità attraverso le quali manifestare la rinuncia all'agevolazione fiscale della "Tremonti ambientale" [...], essendo quest'ultima fruibile attraverso il meccanismo della variazione in diminuzione dell'imponibile da operare in sede di dichiarazione dei redditi, la società istante può, innanzitutto, avvalersi dello strumento della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. Tale dichiarazione può essere presentata esclusivamente entro i termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600» (enfasi aggiunta).

La circostanza, poi, che l'Istante giustifica l'intenzione di rettificare dichiarazioni fiscali relative a periodi d'imposta risalenti nel tempo (ossia, oltre il termine di cui al citato articolo 43), con la volontà di conservare il diritto a fruire degli incentivi relativi al *IV Conto Energia*, stante la sua riconosciuta incompatibilità con i benefici fiscali della Tremonti Ambiente, non appare influenzare la risoluzione della questione prospettata in quanto l'Istante, pur avendone la possibilità, ha deciso di non aderire alla Definizione *ex* articolo 36. Peraltro, va fatto presente che già il GSE aveva

disposto, con provvedimento del 15 aprile 2022, la decadenza dell'Istante dagli incentivi tariffari proprio *«in considerazione del divieto di cumulo con i benefici della Tremonti Ambiente»*.

Pertanto, in merito alla prospettata *"rinuncia [de]lle perdite fiscali"* dell'Incorporata conseguenti ai benefici della Tremonti Ambiente (operata dall'Istante attraverso il non riporto a nuovo delle stesse nelle dichiarazioni dei redditi successive alla Fusione) al fine di *conservare* l'applicazione degli incentivi tariffari, si ritiene che non sia possibile rinunciare a dette perdite non utilizzate come alternativa alla restituzione delle imposte non versate a seguito dei benefici della Tremonti Ambiente (al fine - sempre - di mantenere il diritto alla fruizione degli incentivi tariffari dei *Conti Energia*).

La rinuncia alle perdite fiscali eventualmente disponibili non può rappresentare, infatti, una revoca della fruizione dei benefici fiscali della Tremonti Ambiente, poiché altrimenti si introdurrebbe una nuova forma di definizione non consentita dal legislatore fiscale, viste le condizioni applicate per la Definizione *ex* articolo 36 (la quale - si sottolinea - rappresentava l'unica modalità operativa per restituire la Tremonti Ambiente volta a evitare la revoca delle tariffe incentivanti nei casi in cui la posizione fiscale del contribuente si fosse resa definitiva).

Pertanto, la posizione dell'Istante deve considerarsi definitivamente consolidata con la conseguenza di non poter (più) procedere alla restituzione dei benefici fiscali della Tremonti Ambiente.

Da ultimo, va evidenziato che con la FAQ del GSE, in relazione alla quale a fronte della domanda *«[è] ancora possibile presentare la rinuncia alle agevolazioni fiscali previste dalla Tremonti Ambiente per mantenere il diritto/essere riammessi a beneficiare*

degli incentivi in Conto Energia?», il GSE ha fornito la seguente risposta: «[l]e agevolazioni fiscali definite dalla c.d. Tremonti Ambiente non sono compatibili con gli incentivi previsti dal III, IV e V Conto Energia. Per tale ragione, il Legislatore ha previsto la facoltà, per i contribuenti che intendono conservare il diritto alle tariffe incentivanti, di rinunciare ai benefici della Tremonti Ambiente, opzione questa che avrebbe dovuto essere esercitata entro il 31 dicembre 2020 (art. 56, comma 8-ter, del D.L. 16 luglio 2020, n. 76 - c.d. "Decreto Semplificazioni"). Ad ogni buon conto, il GSE prenderà atto dell'attestazione dell'Agenzia delle Entrate in ordine all'avvenuta restituzione dei benefici fiscali di cui alla "Tremonti Ambiente" anche in data successiva».

Sulla base di ciò, l'Istante parrebbe trarre la conclusione che il GSE abbia ammesso la possibilità per quei soggetti (come l'Istante) che non hanno aderito alla Definizione ex articolo 36, di restituire i benefici fiscali della Tremonti Ambiente, anche in data successiva al termine previsto per aderire a detta Definizione, al fine di poter essere (ri)ammessi alla fruizione delle tariffe incentivanti dei predetti *Conti Energia* (e, per quanto qui di interesse, del *IV Conto Energia*).

Al riguardo, va sottolineato innanzitutto che il GSE non è il soggetto competente a pronunciarsi in merito alle procedure e ai termini relativi alla restituzione dei benefici della Tremonti Ambiente in quanto si tratta di questioni meramente fiscali e di competenza della scrivente Agenzia (come, peraltro, riconosce la stessa Istante formulando l'istanza di interpello qui in esame e rivolgendo alla scrivente il quesito sopra riportato).

Inoltre, si ricorda che le risposte alle FAQ svolgono una funzione eminentemente pratica e non possono «essere assimilate a una fonte del diritto, né primaria, né

secondaria. Neppure possono essere considerate affini alle circolari, dal momento che non costituiscono un obbligo interno per gli organi amministrativi. In difetto dei necessari presupposti legali, esse non possono costituire neppure atti di interpretazione autentica» (in tal senso, il Consiglio di Stato, Sez. IV, con la sentenza n. 8065 del 30 agosto 2023).

Alla luce delle considerazioni fin qui esposte e del quadro normativo di riferimento, si rileva che la posizione fiscale dell'Istante in merito ai benefici fiscali derivanti dalla Tremonti Ambiente è oramai definita e definitiva in quanto:

(i) è decorso il termine di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 per presentare le dichiarazioni integrative ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998;

(ii) l'Istante non ha provveduto, ricorrendone i presupposti, a rinunciare al beneficio in esame mediante le modalità di sanatoria previste dall'articolo 36 del decreto-legge n. 124 del 2019 entro i termini di legge, ossia entro il 31 dicembre 2020 (termine ultimo come modificato dall'articolo 56, comma 8-ter, del decreto-legge n. 76 del 2020).

Pertanto, si ritiene che non esiste altra modalità per rinunciare al beneficio fiscale della Tremonti Ambiente essendo decorsi tutti i termini di legge per la restituzione dei relativi benefici.

Si ribadisce che il presente parere viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi esaminati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta realizzazione, fermi restando gli ordinari poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)