

vosges di Moreno Beggio

**RICERCA ED APPROFONDIMENTO
SULL'AGEVOLAZIONE FISCALE
RELATIVA AGLI INVESTIMENTI
AMBIENTALI
EX LEGGE DEL 23.12.2000 N° 388**

INVESTIMENTI AMBIENTALI

- Legge di riferimento: 23/12/2000 n 388 (Legge Finanziaria 2001) art. 6;

- Requisiti:

- 1) Piccole e medie imprese (art. 13 L. 388/2000) come definite dal Decreto Ministeriale 18/09/1997 (si veda allegato n° 1);
- 2) Imprese che determinano il reddito in contabilità ordinaria (circolare Ministeriale 03/01/2001 n° 1);
- 3) L'investimento deve riguardare le immobilizzazioni materiali necessarie per prevenire, ridurre e riparare danni causati all'ambiente (L. 23/12/2000 n° 388 c. 15).

Calcolo dell'agevolazione:

La determinazione delle quote di reddito agevolato è pari:

- per il periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 2001 e per il successivo, all'ammontare degli investimenti ambientali realizzati, calcolati secondo "l'approccio incrementale", ai sensi del comma 15, ultimo periodo dell'articolo 6 della Legge del 23/12/2000 n° 388;
- a partire dal terzo periodo d'imposta di applicazione del beneficio, all'eccedenza degli investimenti ambientali realizzati nel periodo d'imposta, determinati sempre secondo il suddetto approccio incrementale, rispetto alla media degli stessi investimenti dei due periodi d'imposta precedenti. Al fine di chiarire la nozione di "approccio incrementale" soccorre il principio contenuto nella "Disciplina comunitaria degli aiuti di Stato per la tutela dell'ambiente", pubblicata nella Gazzetta ufficiale delle Comunità europee n. C/37 del 3 febbraio 2001, paragrafo 37, secondo cui i benefici per gli investimenti ambientali sono "rigorosamente limitati ai costi d'investimento supplementari ("sovraccosti") necessari per conseguire gli obiettivi di tutela ambientale". L'applicazione del suddetto criterio richiede, pertanto, la quantificazione dei costi d'investimento supplementari. Anche se questi non siano facilmente isolabili dal costo totale dell'investimento, il metodo di calcolo dell'investimento supplementare deve, comunque, ispirarsi a criteri oggettivi basati, per esempio, sul costo di un investimento analogo sotto il profilo tecnico ma che non consenta di raggiungere lo stesso grado di tutela ambientale, come peraltro sottolineato nella richiamata disciplina comunitaria. Occorre inoltre rettificare il costo dell'investimento con riferimento ai vantaggi economici ottenuti in conseguenza dell'investimento ambientale realizzato, valutati in termini di aumento di capacità produttiva, di risparmi di spesa e di produzioni accessorie aggiuntive. Solo qualora gli investimenti riguardino esclusivamente la tutela ambientale, senza dar luogo ad altri vantaggi economici, non si applicano riduzioni supplementari. In sostanza, l'approccio incrementale di misurazione delle spese ambientali separa la quota parte dell'investimento realizzato al fine di ottenere miglie

ambientali dalla restante parte dell'investimento stesso; esso si contrappone all'approccio globale che invece considera ambientale, nella sua interezza, un investimento realizzato anche per altre finalità. Si tiene a precisare che, secondo quanto previsto dal comma 15, secondo periodo, dell'articolo 6, "sono in ogni caso esclusi gli investimenti realizzati in attuazione di obblighi di legge". Nel caso in esame, l'investimento ambientale deve calcolarsi come maggiore costo sostenuto

dall'impresa per l'acquisto del bene con le caratteristiche di tutela ambientale rispetto al minor costo che l'impresa avrebbe sostenuto se, nell'acquisizione del bene stesso, non avesse valutato gli effetti sull'ambiente della propria attività, al netto dei benefici attesi in termini di maggiore produttività e minori costi futuri. E' quanto mai opportuno, anche se non previsto dalla norma, che le caratteristiche tecniche dei beni oggetto d'investimento, tanto con riferimento alla loro capacità di ridurre l'impatto ambientale quanto di generare futuri risparmi di spesa, siano certificate da soggetti preposti a tale scopo con la specifica menzione che gli stessi sono necessari per prevenire, ridurre e riparare danni causati all'ambiente e che non trattasi di investimenti realizzati in attuazione di obblighi di legge. Al riguardo, si segnala che l'articolo 22 del Collegato ambientale alla Finanziaria 2002, in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, dispone una ulteriore misura procedimentale relativa agli incentivi in argomento, in virtù della quale le imprese beneficiarie, entro un mese dall'approvazione del bilancio annuale, devono comunicare agli organismi competenti gli investimenti agevolati realizzati ai sensi del comma 13 dell'articolo 6 della Legge del 23/12/2000 n° 388.

- **Esempio numerico:**

1° anno 2001

- Importo investimento "ambientale". = Euro 15.000,00
- Importo di investimento analogo senza le caratteristiche di bene "ambientale". = Euro 10.000,00
- Vantaggi economici ottenuti in conseguenza dell'investimento ambientale realizzato, valutati in termini di aumento di capacità produttiva, di risparmi di spesa e di produzioni accessorie aggiuntive. = Euro 1.000,00

$15.000,00 - (10.000,00 + 1.000,00) = 4.000,00$ **importo agevolazione 1° anno**

2° anno 2002

- Importo investimento "ambientale". = Euro 25.000,00

- Importo di investimento analogo senza le caratteristiche di bene “ambientale”. = Euro 15.000,00
- Vantaggi economici ottenuti in conseguenza dell’investimento ambientale realizzato, valutati in termini di aumento di capacità produttiva, di risparmi di spesa e di produzioni accessorie aggiuntive. = Euro 3.000,00

$25.000,00 - (15.000,00 + 3.000,00) = 7.000,00$ **importo agevolazione 2° anno**

3° anno 2003

- Importo investimento “ambientale”. = Euro 35.000,00
- Importo di investimento analogo senza le caratteristiche di bene “ambientale”. = Euro 20.000,00
- Vantaggi economici ottenuti in conseguenza dell’investimento ambientale realizzato, valutati in termini di aumento di capacità produttiva, di risparmi di spesa e di produzioni accessorie aggiuntive. = Euro 5.000,00

$35.000,00 - (20.000,00 + 5.000,00) = \text{Euro } 10.000,00$

calcolo agevolazione 3° anno

$10.000,00 - [(4.000,00 + 7.000,00)/2]$

$10.000,00 - 5.500,00 = 4.500,00$ **importo agevolazione 3° anno**

Cumulabilità con Tremonti-bis

E’ ammessa, purché l’ammontare cumulato dei benefici “non sia superiore al costo dell’investimento agevolato”.

Norma antielusiva + esempio

Il comma 14 della circolare n° 1 del 03/01/2001 reca una disposizione antielusiva applicabile qualora i beni che formano oggetto degli investimenti agevolati siano ceduti entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati. In tal caso il reddito escluso dall'imposizione si determina diminuendo l'ammontare degli investimenti ambientali di un importo pari alla differenza tra i corrispettivi derivanti dalle predette cessioni e i costi sostenuti nello stesso periodo di imposta per la realizzazione degli investimenti ambientali.

A titolo esemplificativo quanto sopra può essere così rappresentato: * costo di acquisto delle immobilizzazioni materiali costituenti investimenti ambientali nel periodo di imposta 2001: lire 1.000.000; * corrispettivi derivanti dalla cessione (avvenuta nel periodo di imposta 2002) delle predette immobilizzazioni materiali: lire 800.000; * costo di acquisto delle immobilizzazioni materiali costituenti investimenti ambientali nel periodo di imposta 2002: lire 2.000.000; * reddito non assoggettato ad imposizione nel periodo di imposta 2002: lire 2.000.000 - (800.000 - 1.000.000) = 1.800.000. Si ricorda infine che, a decorrere dal 1 gennaio 2001, le imprese interessate ad avvalersi dell'agevolazione recata dalla disposizione in commento debbono rappresentare nel bilancio di esercizio gli investimenti ambientali realizzati. Per quanto attiene, poi, al riscontro degli investimenti ambientali realizzati, si fa presente che il comma 17 dell'art. 6 in commento stabilisce che il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, d'intesa con il Ministro dell'ambiente che si avvale dell'Agenzia nazionale per la protezione dell'ambiente, sentite le categorie professionali interessate, effettua nell'anno 2001 un censimento di detti investimenti.

Altro:

- Sono esclusi dall'agevolazione i costi sostenuti in dipendenza di contratti che non comportano l'acquisto di detti beni bensì, ad esempio, la loro locazione, oppure la concessione in uso, usufrutto, ecc.;
- Gli investimenti devono essere rappresentati in bilancio separatamente dagli altri beni.

Allegato 1

MINISTERO DELL'INDUSTRIA

DECRETO DEL 18.09.1997

Titolo del provvedimento:

Adeguamento alla disciplina comunitaria dei criteri di individuazione di piccole e medie imprese.

Preambolo.

Testo:

IL MINISTERO DELL'INDUSTRIA DEL COMMERCIO E DELL'ARTIGIANATO

Vista la definizione di piccola e media impresa adottata nella disciplina comunitaria degli aiuti di Stato alle piccole e medie imprese, pubblicata sulla G.U.C.E. n. C213 del 23 luglio 1996, che modifica la precedente disciplina della Commissione europea del 20 maggio 1992;

Considerata la necessità di adeguare nuovamente la definizione di piccola e media impresa, utilizzata ai fini della concessione di aiuti alle attività produttive, alla predetta disciplina comunitaria;

Vista la nota della Commissione europea SG(97) D/1973 12 del 29 agosto 1997, con la quale è approvato lo schema di recepimento della predetta definizione;

Decreta:

Art 1

Definizione di piccola e media impresa ai fini della concessione di aiuti.

Testo:

1. Ai fini della concessione di aiuti alle attività produttive è definita piccola e media l'impresa che:

- a) ha meno di 250 dipendenti; e,
- b) ha un fatturato annuo non superiore a 40 milioni di ECU, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di ECU;
- c) ed è in possesso del requisito di indipendenza, come definito al successivo comma 4.

Ove sia necessario distinguere, è definita piccola l'impresa che:

- a) ha meno di 50 dipendenti; e,
- b) ha un fatturato annuo non superiore a 7 milioni di ECU, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 5 milioni di ECU;
- c) ed è in possesso del requisito di indipendenza, come definito al successivo comma 4.

2. Qualora le norme agevolative in vigore prevedano, con riferimento ad imprese operanti in particolari settori di attività, parametri dimensionali inferiori a quelli massimi previsti dalla previgente definizione di piccola e media impresa o di piccola impresa secondo il caso, per tali

imprese i limiti dimensionali già utilizzati sono rideterminati tenuto conto del rapporto esistente tra i limiti dimensionali di cui al comma 1 ed i predetti limiti massimi previgenti.

3. Nel caso in cui l'impresa richiedente l'agevolazione detenga, anche indirettamente, il 25% o più del capitale o dei diritti di voto di una o più imprese, il numero dei dipendenti, l'ammontare del fatturato annuo od il totale di bilancio, per la verifica dei limiti di cui al comma 1, sono calcolati come somma dei valori riferiti a ciascuna delle imprese. Il capitale ed i diritti di voto sono detenuti indirettamente dall'impresa richiedente qualora siano detenuti per il tramite di una o più imprese il cui capitale o i cui diritti di voto sono posseduti per il 25% o più dall'impresa richiedente medesima.

4. Ai fini del presente decreto è considerata indipendente l'impresa il cui capitale o i diritti di voto non siano detenuti per il 25% o più da una sola impresa oppure congiuntamente da più imprese non conformi alle definizioni di piccola e media impresa o di piccola impresa secondo il caso, pertanto, al fine di effettuare la verifica del requisito di indipendenza, debbono essere sommate tutte le partecipazioni al capitale sociale o i diritti di voto detenuti da imprese di dimensioni superiori. La predetta soglia può essere superata nelle due fattispecie seguenti:

- a) se l'impresa è detenuta da società di investimenti pubblici, società di capitali di rischio o investitori istituzionali, a condizione che questi non esercitino alcun controllo individuale o congiunto sull'impresa;
- b) se il capitale è disperso in modo tale che sia impossibile determinare da chi è detenuto e se l'impresa dichiara di poter legittimamente presumere la sussistenza delle condizioni di indipendenza.