

## PICCOLE E MEDIE IMPRESE

# Detassazione degli investimenti ambientali e incentivi al fotovoltaico cumulabili dal 2013

*L'opportunità è però da valutare attentamente: dai costi ammissibili andrebbero infatti detratti i benefici economici derivanti dalla tariffa incentivante*

Una delle questioni più dibattute dagli operatori del settore del fotovoltaico riguarda la cumulabilità delle tariffe incentivanti previste dall'articolo 5 del Dm del maggio del 2011 (il quarto Conto energia) e la detassazione prevista dall'art. 6 commi 13-19 della legge n. 388/2000 (cosiddetta Tremonti Ambientale).

L'art. 6 della legge n. 388/2000 prevede sostanzialmente che "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". In pratica, si tratta di una detassazione, ossia di una variazione in diminuzione da operare in sede di dichiarazione dei redditi. Circa il calcolo dell'agevolazione, il comma 19 dell'art. 6 della stessa legge n. 388/2000 prevede che la parte di red-

dito esclusa da imposizione "corrisponde all'eccedenza rispetto alla media degli investimenti ambientali realizzati nei due periodi di imposta precedenti".

La norma è rivolta alle piccole e medie imprese, operanti in tutti i settori produttivi, che determinano il reddito in regime di contabilità ordinaria. A tale proposito, come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 1/E del 3 gennaio 2001, per la nozione di Pmi occorre far riferimento ai parametri dimensionali definiti a livello comunitario. Più in particolare, secondo le indicazioni della Comunità europea, le Pmi sono costituite da imprese che hanno meno di 250 occupati e hanno un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni di euro.

e Marco Pane, Rödl & Partner



## Cosa sono gli investimenti ambientali

Come precisato dall'art. 6, comma 15 della legge 388/2000, "per investimento ambientale si intende il costo di acquisto delle immobilizzazioni materiali di cui all'art. 2424 primo comma, lettera B), n. II del c.c. necessarie per prevenire, ridurre e riparare danni causati all'ambiente".

Gli investimenti ambientali devono presentare alcune peculiari caratteristiche per essere considerati tali e, in particolare, devono riguardare: le immobilizzazioni materiali aventi utilità pluriennale e materiale (per esempio,

## Chi è Rödl & Partner

Rödl & Partner è uno studio professionale multidisciplinare che opera a livello mondiale. Con 3.000 collaboratori, 85 uffici in 44 Paesi, la società offre consulenza legale, fiscale e servizi di revisione e outsourcing. In Italia dispone di quattro sedi a Milano (aperta nel 1998), Roma, Padova e Bolzano che annoverano oggi oltre 150 professionisti tra avvocati, commercialisti, revisori legali e consulenti del lavoro.

terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, immobilizzazioni in corso e acconti); beni acquistati con il leasing finanziario, come chiarito dalla risoluzione n. 95 della Agenzia delle entrate del 25 luglio 2005.

Pertanto, nell'ambito della categoria delle immobilizzazioni materiali possono essere ricompresi anche gli investimenti associati agli impianti fotovoltaici, a prescindere che questi siano considerati beni mobili o beni immobili. Dal punto di vista contabile, gli investimenti ambientali devono essere valutati al costo di acquisto, ricomprendendo in detto costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione (come i costi di collaudo e di trasporto).

Sulla nozione di investimento ambientale, è possibile richiamare alcune indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate. Secondo l'amministrazione finanziaria, infatti, l'investimento ambientale riguarderebbe tutti i danni causati all'ambiente "dall'attività di impresa", quindi gli investimenti sarebbero funzionali all'eliminazione o alla riduzione dell'inquinamento, nonché alla prevenzione dei fenomeni di degrado qualitativo e ambientale. A tal proposito, il comma 15 dell'art. 6 della legge 388/2000 specifica che non rientrano nell'agevolazione tutte quelle forme di investimento realizzate per obbligo di legge.

Infine, giova ricordare che ai fini contabili, gli investimenti ambientali devono essere separatamente indicati nel bilancio di esercizio e devono es-

sere calcolati utilizzando un approccio incrementale. Ciò significa che i benefici collegati agli investimenti di carattere ambientale sono limitati ai costi di investimento supplementare (sovvraccosti) necessari per conseguire obiettivi di tutela ambientale. Ai fini del computo dell'esatto ammontare di tale ammontare, i costi ammissibili devono essere calcolati al netto dei vantaggi di spesa e delle produzioni accessorie realizzate in un periodo di cinque anni.

Tale approccio incrementale di misurazione dei costi, in altri termini, individua la quota parte dell'investimento realizzato al fine di ottenere migliori benefici ambientali rispetto all'investimento complessivo.

### Quando sussiste il diritto alla cumulabilità

Il quarto Conto energia e, in particolare, l'art. 5 del decreto del ministero dello Sviluppo economico del 5 maggio 2011 prevedono una particolare disposizione che disciplina la questione della cumulabilità degli incentivi. Sulla base di questa norma, alle "tariffe incentivanti... sono cumulabili solo alcuni benefici e contributi pubblici finalizzati alla realizzazione dell'impianto" ricomprendendo nella nozione di contributi cumulabili, i contributi in conto capitale, il finanziamento a tasso agevolato e i benefici conseguenti all'accesso a un fondo di garanzia. Nella nozione di contributi cumulabili, come chiarito dal Ministero, non rientrerebbe la detassazione in esame. Il ministero dello Sviluppo economico ha invece specificato che, ai

fini del possibile cumulo, si deve applicare il comma 4 dell'art. 5 del decreto ministeriale del 5 maggio. Tale comma stabilisce che "a partire dal 2013 si applicano le condizioni di cumulabilità degli incentivi secondo le modalità di cui all'art. 26 del decreto legislativo n.28/2011".

Sulla base di tale previsione, allora, solo dal primo gennaio 2013 si potranno cumulare gli incentivi al fotovoltaico con la detassazione dal reddito di impresa per acquisto di apparecchiature e macchinari, tra cui rientra anche la detassazione degli investimenti ambientali di cui alla legge 388/2000.

Infine, il ministero dello Sviluppo economico ha osservato che gli operatori dovrebbero attentamente valutare la possibilità di usufruire del cumulo sulla base dell'approccio incrementale che caratterizza il calcolo della quota ammissibile di aiuto nel caso di investimento ambientale, come sopra richiamato. Di fatto, il vantaggio effettivo derivante dal cumulo sarebbe annullato in considerazione della circostanza che il beneficio costituito dalla tariffa fotovoltaica dovrebbe essere detratto dai costi ammissibili alla detassazione.

Più in particolare, come chiarito dal ministero dello Sviluppo economico, "i costi ammissibili devono essere, fra l'altro, calcolati al netto dei vantaggi e dei profitti operativi nei quali rientrerebbe (almeno in parte) la tariffa incentivante del fotovoltaico".

**Marco Pane**

*responsabile Tax - Rödl & Partner  
Roma*