

La sfida della transizione ecologica è una delle più difficili e drammatiche affrontate dall'umanità nella sua storia. Il volume raccoglie un anno di progetti coerenti con tale sfida e pensati da un gruppo variegato di esperti che ha lavorato come gruppo di studio prima per il Ministero dell'Ambiente e ora per il Ministero della Transizione Ecologica. Lo spettro dei temi trattati copre molte delle dimensioni della questione come la fiscalità ambientale, la gestione del capitale naturale, gli appalti sostenibili, politiche di nudging, incentivi alla mobilità sostenibile, potenziamento di riuso e riciclo in ottica di economia circolare, incentivi e premi a manager e forza lavoro ambientalmente sostenibili. I prossimi anni ci diranno quante di queste proposte saranno superate e quante invece conterranno elementi implementati e di aiuto per vincere la sfida.

LEONARDO BECCHETTI. Ordinario di Economia Politica e direttore del Master MESCI in cooperazione internazionale presso l'Università Tor Vergata, Research associate presso la SOAS, University of London. Consigliere economico al Ministero della Transizione Ecologica e prima Ministero dell'Ambiente. Co-fondatore di Next (rete multistakeholder sui temi della cittadinanza attiva) e Gioosto (piattaforma digitale per il consumo sostenibile). Tra i promotori della Scuola di Economia Civile, editorialista di «Avvenire» e del «Sole 24 Ore», blogger di Repubblica.it, membro del comitato scientifico del «Corriere della Sera-Buone Notizie» e del comitato organizzatore delle Settimane Sociali. Presidente del comitato Etico di Etica Sgr.

GIOVANNI ANTONIO FORTE. Economista sociale e sociologo, campano, vive ad Afragola. Docente a contratto di Metodi avanzati per la ricerca e la valutazione all'Università di Napoli Federico II, già assegnista di ricerca all'Università degli Studi del Sannio. Euro Ph.d. in socio economic and statistical studies conseguito all'Università di Roma «La Sapienza». Si occupa di Politiche di Inclusione Sociale; ha pubblicato diversi capitoli e articoli di taglio statistico-sociale alternati a pubblicazioni di taglio più qualitativo oltre che sulle tematiche dell'ambiente, della transizione ecologica, la globalizzazione, la responsabilità sociale d'impresa, le zone franche urbane, l'economia civile, le reti sociali. Ha condotto una ricerca sulle dipendenze da smartphone di studenti e adolescenti.

IL LIBRO BIANCO DELLA TRANSIZIONE ECOLOGICA

IL LIBRO BIANCO DELLA TRANSIZIONE ECOLOGICA

Proposte del gruppo di studio del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare (ora Ministero per la Transizione Ecologica) in materia di economia e sviluppo sostenibile (gennaio-dicembre 2020)

**A CURA DI
LEONARDO BECCHETTI
E GIOVANNI ANTONIO FORTE**

RUBETTINO

RUBETTINO ISBN 978-88-498-6930-9



€ 16,00

9 788849 869309

RUBETTINO

Ammortamento dei costi per Investimenti con Finalità Ambientale

1. *La situazione attuale*

a) *Relativamente ai processi di bonifica del territorio*

Il territorio della Penisola è costellato di siti fortemente inquinati da attività antropiche, in prevalenza di natura industriale, che contaminano, o hanno contaminato, suoli, falde, mare e acque interne e che continuano a generare situazioni di elevato rischio per la salute e la sicurezza della popolazione. In molti casi tali attività sono state esercitate o favorite direttamente dallo Stato nel tentativo, in sé apprezzabile, di promuovere e consolidare un sistema produttivo “al passo con i tempi”, di sostenere una maggiore competitività delle imprese e di accrescere i livelli generali di reddito. In un contesto connotato da un’insoddisfacente cultura ambientale e da una limitata conoscenza degli impatti di taluni impianti e processi, infatti, gli investimenti pubblici e le imprese statali hanno favorito il radicamento di veri e propri distretti industriali destinati, nel tempo, a fare i conti con le esternalità negative e con i risultati degli approfondimenti scientifici successivamente condotti sulle conseguenze dell’esercizio di queste attività.

Esauritasi la spinta propulsiva dello sviluppo, le istituzioni hanno gradualmente riconosciuto la necessità e l’urgenza di intervenire in specifici contesti, mettendoli in sicurezza e, ove possibile, promuovendo onerosi processi di caratterizzazione e bonifica del territorio. Nei casi più gravi si è proceduto al riconoscimento e all’istituzione di Siti d’Interesse Nazionale (c.d. S.I.N.), individuati in differenti momenti e in base alle caratteristiche del sito, alle quantità e pericolosità degli inquinanti presenti, al rilievo dell’impatto sull’ambiente circostante in termini di rischio sanitario ed ecologico, nonché al pregiudizio per i beni culturali e ambientali (art. 252, comma 1 del D. Lgs. 152/06 e ss.mm.ii.).

Inevitabili i conflitti tra valori fondamentali e interessi diffusi: libertà e autorità, occupazione e salute, competitività dei sistemi produttivi e tutela del territorio. Con poche e sufficientemente note eccezioni, nel medio-lungo periodo, queste tensioni sono state risolte a favore della sicurezza pubblica, peraltro presidiata dal giudice penale la cui azione influenza e indirizza le scelte delle imprese e delle istituzioni

conducendo, nei casi più gravi, al sequestro e all'interruzione forzata delle attività maggiormente impattanti. Ma si tratta di una fase iniziale, di provvedimenti emergenziali finalizzati a evitare, nell'immediato, ulteriori immissioni o emissioni. Il sistema di sicurezza ambientale presidiato dalle Agenzie regionali e dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare partecipa a tali processi, spesso li innesca. Ma il dialogo tra poteri è generalmente ostico e l'autorità giudiziaria non può sovrintendere agli interventi di ripristino soprattutto nei casi in cui essi coinvolgono differenti responsabili e condotte stratificatesi nel tempo.

Le attività di bonifica continuano perciò a costituire oggetto di un processo pubblico-privato più ampio compulsato, ma non sempre favorito, dal potere giudiziario, reso indefettibile dall'azione coercitiva del diritto e delle istituzioni europee. Numerose procedure di infrazione avviate nei confronti dell'Italia hanno avuto a oggetto, infatti, siti al cui interno l'esercizio delle attività fin qui descritte ha determinato l'accumulo o l'abbandono incontrollato di rifiuti o scarti di produzione.

La leva fiscale è timidamente intervenuta ad argine di tali fenomeni con un tributo proprio regionale, l'ecotassa, la cui applicazione alla fattispecie delle "discariche abusive" si è spesso arenata sull'incapienza o estinzione giuridica dei soggetti passivi. Queste vicende, unite alla difficoltà di disporre (e ottenere) ripristini coattivi a spese degli autori del danno ambientale e, soprattutto, alla straordinaria onerosità degli interventi necessari hanno conferito connotati emergenziali al fenomeno. Tant'è che, in conseguenza del pungolo europeo e per disinnescare le numerose procedure di infrazione attivate nei confronti del nostro Paese, si è stabilito di rimettere ampi poteri a un'apposita figura, quella del Commissario straordinario per la bonifica delle discariche abusive cui risultavano affidati, nell'agosto del 2019, ottanta diversi siti.

Eppure, il quadro complessivo delle situazioni problematiche recensite sul territorio nazionale è ben più articolato e preoccupante e conduce all'individuazione di criticità particolarmente diffuse in prossimità delle maggiori zone industriali italiane. Per quanto incompleta e priva di rigore scientifico, l'indagine dal titolo *Aree contaminate: in Italia 6 milioni di persone a rischio*, condotta dal «Corriere della Sera» e pubblicata il 25 novembre 2018¹, offre un quadro d'insieme che aiuta a comprendere le dimensioni dell'emergenza.

¹ Questi alcuni dati riferiti in *Dataroom*, a cura di Milena Gabanelli: «In Veneto, 781 milioni di euro sono stati usati per bonificare solo il 15% dei terreni e l'11% della falda di Porto Marghera. In Campania, l'area perimetrata nel Sin di Napoli Orientale, su cui insiste la quasi totalità degli impianti di deposito e stoccaggio di gas e prodotti petroliferi presenti sul territorio cittadino, la bonifica ha interessato finora solo il 6% dei terreni e il 3% della falda. Va molto peggio nell'area occidentale, quella dell'ex Ilva, ex Eternit, ex discarica Italsider: 242 ettari di superficie potenzialmente inquinati da metalli, ipa, fenoli, amianto; oltre 10 milioni stanziati dal Ministero dell'Ambiente, bonifiche: zero. L'area di Tito, in Basilicata, ha completato solo il 4% della procedura di bonifica, idem in Sardegna, nonostante i 77 milioni stanziati dal Ministero dell'Ambiente, e i 20 già spesi per le aree industriali

L'analisi dei dati offerti induce a ritenere che le difficoltà di portare a compimento gli interventi di bonifica risiedono solo in parte nella scarsa disponibilità di risorse che le amministrazioni centrali e quelle periferiche anticipano con il velleitario auspicio di poterle un giorno recuperare dai responsabili dell'inquinamento (se identificati e ancora aggredibili). Alla base del fallimento degli interventi di bonifica e della sperimentazione di modelli alternativi e sostenibili di sviluppo si pongono, piuttosto, la complessità delle procedure burocratiche, la farraginosità e l'elevato contenzioso che connotano i contratti pubblici, l'intervento continuo della magistratura che rende il contesto ostile all'avvio di nuove attività imprenditoriali.

Il caso dell'ILVA e delle aree e impianti adesso trasferiti nella disponibilità di Arcelor Mittal costituisce probabilmente l'emblema di queste complessità, che furono avviate a soluzione – in un caso reso eccezionale dalle dimensioni e dal ruolo dell'industria siderurgica nella strategia nazionale economica – col ricorso a uno “scudo penale” nella prosecuzione di un'attività pur condizionata da una rigorosissima autorizzazione integrata ambientale (AIA) che subordina l'esercizio dell'impresa a condizioni rigorosissime e soggette a puntuale verifica.

La contiguità tra il nuovo programma imprenditoriale proposto dalla proprietà indiana e lo spedito completamento delle ingenti opere di bonifica prescritte dall'AIA è stata (quantomeno fino al recesso dal contratto) immediatamente percepibile e ha reso evidente che, in assenza di profitto e, comunque, al di fuori di una strategia imprenditoriale di lungo periodo, sarebbe risultato velleitario ipotizzare la sostituzione del pubblico al privato nell'effettuazione, in tempi accettabili, di investimenti e interventi di tali dimensione e complessità. Il che connette, rendendoli complementari, l'esercizio dell'attività d'impresa nel rispetto delle condizioni e prescrizioni dell'Autorità con l'esercizio della funzione pubblica di ripristino di condizioni di sufficiente sicurezza pubblica e con modelli sostenibili di sviluppo.

È però evidente che l'impresa interviene solo nei casi in cui abbia convenienza a farlo, ovvero allorquando, avvalendosi di economie di scala, di dotazioni infrastruttu-

inquinata di Sulcis-Iglesiente-Guspinese. “La maggior parte delle risorse”, dichiara la Regione, “sono in fase di progettazione, poi a causa della complessità delle opere e dell'aggiornamento della normativa sugli appalti, il grosso degli interventi deve essere ancora cantierato”. E ancora: «In Sicilia nei siti contaminati che vanno da Priolo (Siracusa), a Biancavilla (Catania), fino a Gela (Caltanissetta), sono stati spesi 3 milioni di euro per zero bonifiche. Nulla di fatto anche al Nord, per le aree industriali di Trento e per i metalli pesanti che hanno inquinato falde e terreni dell'area della Caffaro di Torviscosa, in Friuli, dove i milioni finanziati dal Ministero sono stati rispettivamente 19 e 35. In Toscana, a fronte di finanziamenti per oltre 20 milioni, nessuna bonifica è stata completata nei Sin di Orbetello e Livorno. In Piemonte i circa 51 milioni stanziati non hanno ancora rimesso in salute le aree di Balangero, Pieve Vergonte e Serravalle Scrivia: qui, la bonifica delle falde e dei terreni è ferma allo 0%, così come nell'area contaminata di Cengio e Saliceto che il Piemonte condivide con la Liguria. La situazione più critica è però in Lombardia: 5 aree contaminate da metalli pesanti, idrocarburi, PCB, inserite fra le priorità di bonifica. Le attendono da circa 18 anni. Eppure, c'erano e ci sono finanziamenti da parte del Ministero per oltre 200 milioni di euro: non sembra, perciò un problema di liquidità».

rali, di disponibilità di manodopera specializzata, considera comunque profittevole e non eccessivamente rischioso conciliare la bonifica del territorio con la prosecuzione e riconversione, in senso meno impattante, di attività industriali. Il problema resta invece privo di soluzione nei ben più numerosi casi in cui l'impresa, pur interessata e disponibile a insediarsi in quei contesti, non abbia margini di profitto sufficienti a giustificare la partecipazione all'intervento di bonifica del sito; oppure quando il mutamento delle condizioni di contesto o del comparto economico di riferimento dell'impresa determinino un improvviso calo di interesse per l'operazione (ancora una volta ci si riferisce al disimpegno di Arcelor Mittal nel sito ILVA). In questi casi, in cui l'inefficienza delle politiche pubbliche si somma al disinteresse dei privati a contribuire a processi di riconversione produttiva e di salvaguardia ambientale, si concreta il rischio di abbandono dell'area degradata e, con esso, l'imputazione diretta dei costi e delle responsabilità in capo agli enti deputati al governo del territorio.

Sono queste le situazioni in cui occorre rivedere le forme e il ruolo dell'intervento pubblico, in necessaria discontinuità con le esperienze e con le norme del passato. Se i dati sull'avanzamento (insoddisfacente) delle bonifiche più urgenti testimoniano il fallimento del modello ideale che assegna allo Stato – e solo a esso – compiti attivi di ripristino e bonifica dei siti industriali, sottraendoli all'esercizio di qualunque attività "impattante", allora, occorre promuovere e sostenere nuove sinergie fondate sul fattivo concorso privato agli investimenti imposti dal pubblico. Il che impone di affrontare con maggior coraggio le situazioni in cui l'intervento privato risulti, da un lato, politicamente sconveniente, dall'altro, poco allettante perché poco redditizio.

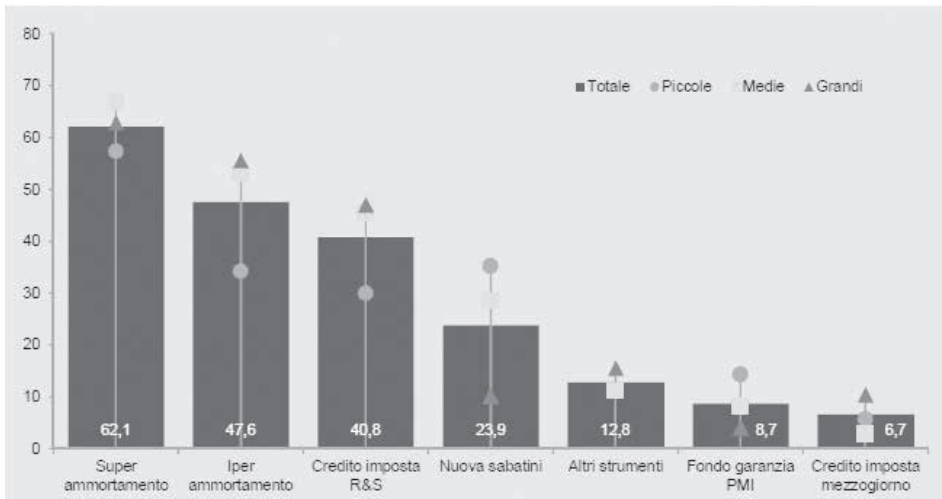
b) *Gli incentivi per investimenti con finalità ambientale. Il super ammortamento per beni materiali, immateriali e per impianti.*

Il super ammortamento è un'agevolazione fiscale frequentemente utilizzata per incentivare i processi di trasformazione e che consente di maggiorare di un determinata percentuale (nel nostro caso il 100%, ma sono state scelte nel tempo anche percentuali più elevate) il costo di acquisizione di beni materiali, immateriali e impianti idonei a ridurre in modo significativo il consumo di risorse ambientali, gli scarti di produzione, la produzione di rifiuti, le emissioni nocive per l'ambiente e, in genere, qualsiasi forma di inquinamento.

L'individuazione dei beni e degli impianti e delle loro caratteristiche sarà demandata a un decreto interministeriale che dovrà altresì prevedere le modalità di una certificazione attestante nei beni e negli impianti in questione le caratteristiche per beneficiare dell'agevolazione.

Per rendersi conto della frequenza nell'utilizzazione dell'istituto può essere utile notare che lo strumento del super ammortamento è uno di quelli tradizionalmente utilizzati nel caso di incentivi fiscali come rappresentato nella figura seguente:

Figura 17. Rilevanza degli incentivi nella decisione di investire nelle imprese per dimensione (a) – Anno 2017 (percentuali di imprese)



Fonte: indagine sul clima di fiducia delle imprese (novembre 2017)

(a) Percentuale di imprese che hanno dichiarato che gli incentivi sono stati “molto” o “abbastanza rilevanti”

I dati esposti nel grafico (ripresi da uno studio della Camera dei Deputati in tema di incentivi alle Imprese 4.0 del 2 ottobre 2019) hanno la finalità di rendere evidente le preferenze delle imprese rispetto agli strumenti agevolativi, anche per dare una linea di indirizzo al presente lavoro alla luce delle scelte fatte nel tempo dai destinatari.

L’indagine evidenzia come nel processo di trasformazione 4.0 il ruolo delle politiche pubbliche sia stato incisivo: il 56,9% delle imprese 4.0 dichiara di aver utilizzato almeno una misura di sostegno pubblico rispetto al 22,7% delle analoghe imprese non impegnate nelle tecnologie in esame. Le imprese hanno utilizzato in larga prevalenza il super ammortamento e l’iper ammortamento (36,8% nel caso delle imprese 4.0 e 12,8% tra le imprese tradizionali), il Credito d’imposta per le spese in R&S (17,0% vs 3,1%), la Nuova Sabatini (19,8% vs 4,7%) e i fondi di garanzia (11,3% vs 2,8%).

A tale proposito non possiamo non manifestare delle riserve con riferimento alle scelte adottate in sede di legge finanziaria per il 2020, dal momento che le misure dell’iper e del super ammortamento, che pure hanno riscosso particolare favore tra i contribuenti, sono state sostituite (e non solo nel campo ambientale, ma anche nel settore dell’innovazione tecnologica: in base a quanto previsto nei commi da 184-197 dell’art. 1 della legge finanziaria per il 2020 gli investimenti in

beni strumentali per innovazione tecnologica possono beneficiare di un credito d'imposta al posto dell'iper e del super ammortamento) dal meccanismo del credito d'imposta che come detto non può essere considerato uno strumento sistematico, ma un intervento temporaneo legato a contingenze normative.

2. *I testi normativi proposti*

Inserimento nel D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo unico delle imposte sui redditi)

Art. 104 bis del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Ammortamento dei costi per investimenti con finalità ambientale):

- 1) Al fine di incrementare la sostenibilità ambientale dei processi produttivi e di favorire investimenti *green oriented*, il costo di acquisizione di beni materiali, immateriali e impianti idonei a ridurre in modo significativo il consumo di risorse ambientali, gli scarti di produzione, la produzione di rifiuti, le emissioni nocive per l'ambiente e, in genere, qualsiasi forma di inquinamento è maggiorato del 100%.
- 2) Con apposito decreto interministeriale di natura regolamentare da adottarsi da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e aggiornato con frequenza biennale verranno individuate le categorie e le caratteristiche dei beni e degli impianti ammissibili all'agevolazione in considerazione della significativa capacità di ridurre il consumo di risorse ambientali, gli scarti di produzione, la produzione di rifiuti, le emissioni nocive per l'ambiente e, in genere, qualsiasi forma di inquinamento.
- 3) Il medesimo decreto interministeriale dovrà prevedere la possibilità per il contribuente di avvalersi di un organismo di certificazione accreditato Accredia o di un tecnico iscritto in appositi albi tenuti dalle Agenzie Regionali per la Tutela dell'Ambiente per la certificazione della riduzione "significativa" dell'impatto ambientale dell'impresa per effetto dell'entrata in funzione dei beni materiali nuovi indicati al comma 1.
- 4) Per significativa riduzione di cui ai commi 1 e 2 si intende la diminuzione dei consumi, degli scarti o delle emissioni in misura pari o superiore al trenta per cento rispetto a quella accertata per il periodo di imposta precedente a quello di sostenimento del costo.

Art. 104 ter del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Ammortamento dei costi per investimenti con finalità ambientale all'interno dei Siti di Interesse Nazionale):

- 5) Al fine di favorire programmi di investimento all'interno di Siti di Interesse Nazionale istituiti ai sensi dell'art. 252, co. 1, d.lgs. 152/06 e ss.mm.ii., che pre-

vedano spese dirette di bonifica per un importo pari almeno al 50% dell'investimento complessivo e, comunque, non inferiori a tre milioni di euro, il costo di acquisizione dei beni materiali nuovi e dei beni immateriali indicati agli artt. 102 e 103 acquistati entro il 31-12-2025, è maggiorato del 200%.

- 6) La maggiorazione di cui al comma 1 si applica a condizione che l'acquisizione e l'entrata in funzione dei beni avvenga nell'ambito di un programma di investimento che concorra alla realizzazione dell'interesse pubblico alla bonifica del Sito d'Interesse Nazionale.
- 7) La stima, l'inerenza e la rispondenza all'interesse pubblico e il cronoprogramma delle spese dirette di bonifica di cui sopra deve costituire oggetto di un interpello preventivo obbligatorio secondo la procedura prevista dall'art. 2 bis del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147.
- 8) Le spese dirette di bonifica di cui sopra devono essere avviate entro il termine di 180 gg. dalla risposta all'interpello preventivo.
- 9) La deduzione delle spese dirette di bonifica che l'Agenzia delle entrate, nella risposta all'interpello preventivo, riconosca prive dei requisiti di eleggibilità all'agevolazione è comunque ammessa ai sensi dell'art. 104 bis o nella misura stabilita dagli ordinari coefficienti ministeriali, a condizione che detta deduzione spetti all'impresa in applicazione dei normali criteri di determinazione del reddito d'impresa.
- 10) In caso di ritardo nell'avvio dell'investimento rispetto al termine indicato al comma 4 o in caso di mancata effettuazione, parziale o totale, dell'investimento che determini la riduzione delle spese dirette di bonifica originariamente previste per una percentuale superiore al 20% delle stesse, le quote dedotte di ammortamento accelerato, nella parte eccedente la misura stabilita dagli ordinari coefficienti ministeriali, sono recuperate con l'applicazione di una sanzione del 30%.
- 11) Il recupero avviene nel secondo esercizio successivo a quello in cui le spese si sarebbero dovute sostenere secondo le previsioni contenute nell'istanza di interpello.

Art. 2 bis del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147 (Interpello per costi per investimenti con finalità ambientale all'interno dei Siti di Interesse Nazionale):

- 12) Le imprese che intendano sostenere un piano di investimenti all'interno di Siti d'Interesse Nazionale istituiti ai sensi dell'art. 252, co. 1, d.lgs. 152/06 e ss.mm. ii., che preveda spese dirette di bonifica per un importo pari almeno al 50% dell'investimento complessivo e, comunque, non inferiore a tre milioni di euro, per accedere alla maggiorazione del costo di acquisizione dei beni materiali nuovi e dei beni immateriali indicato all'art. 104 ter del TUIR devono presentare all'Agenzia delle entrate un'istanza di interpello in merito alla congruità, inerenza e rispondenza all'interesse pubblico di tali spese.

- 13) L'Agenzia delle entrate provvede a inoltrare la richiesta dell'investitore al Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio che rende la risposta in ordine alla congruità e rispondenza all'interesse pubblico dei singoli investimenti entro 60 gg. dal ricevimento della richiesta.
- 14) La risposta del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio è allegata alla risoluzione dell'Agenzia delle entrate che deve pervenire entro 120 gg. dall'istanza di interpello e che costituisce autorizzazione ad avvalersi dell'ammortamento accelerato.
- 15) La mancata risposta dell'Agenzia delle entrate equivale a disconoscimento dell'esistenza dei requisiti di eleggibilità dell'investimento all'agevolazione.

3. *Le novità*

In via preliminare, prima di affrontare nello specifico le vere e proprie novità previste in campo ambientale, appare opportuno precisare come le agevolazioni destinate a incidere sul fronte dell'ammortamento ormai rappresentino soluzioni costantemente adottate come incentivo per certe forme di attività, tanto da aver rappresentato negli ultimi anni misure continuative, a utilizzo diffuso e oggetto di varie proroghe. Si pensi all'innovazione tecnologica disciplinata con il piano nazionale impresa altrimenti noto come Industria 4.0² oppure a quanto attualmente previsto nel DDL di bilancio per il 2020 comunicato alla presidenza il 2 novembre 2019 in cui oltre all'ennesima proroga del regime per l'iper e il super ammortamento, al comma 8 dell'art. 22 è stato previsto un credito d'imposta al «Al fine di favorire i processi di trasformazione tecnologica necessari alla transizione ecologica e in linea con i principi dell'economia circolare e della decarbonizzazione stabiliti dall'Unione Europea, alle imprese che realizzano progetti ambientali di cui al comma 9, che includono beni strumentali nuovi, acquistati dal 1° gennaio 2017, compresi nell'elenco di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, è riconosciuto, per gli anni 2020, 2021 e 2022, un credito d'imposta nella misura del 10% delle spese di cui al comma 10».

Scegliere il metodo del credito d'imposta si discosta, però, dall'idea di fondo di questo progetto nato con la finalità di introdurre delle disposizioni "a sistema" in materia di investimenti con finalità ambientale.

² Sotto il profilo normativo si considerino la legge n. 208/2015, n. 232/2016 e n. 205/2017 e quanto inserito nel DDL n. all'art.22 laddove prevede una proroga della disciplina del super e iper ammortamento; per quel che riguarda la prassi: CM n. 8 del 10 aprile 2019; Circolare 1 marzo 2019 n. 48160 (anche se riferita al settore sanitario); Circolare Agenzia delle Entrate - MiSE n. 4/E del 30 marzo 2017; Circolare direttoriale 15 dicembre 2017, n. 547750 (chiarimenti e istruzioni per l'adempimento documentale relativo alla perizia); RM n. 132 del 24 ottobre 2017 (Super e iper ammortamento in caso di beni acquisiti in leasing).

Attraverso queste norme, lo Stato riconosce l'importanza dell'apporto privato e lo favorisce accrescendo l'*appeal* dell'intervento, riconoscendo giuridicamente e misurando in modo oggettivo il differente concorso del contribuente alle spese pubbliche.

L'utilizzo della leva fiscale, sul versante dell'imposizione reddituale, valorizza i costi *prima facie* estranei al programma imprenditoriale che l'impresa dovesse sostenere nell'applicazione delle onerose prescrizioni ambientali o di interventi ulteriori coerenti con le politiche pubbliche di riconversione produttiva del territorio; nonché i maggiori oneri che rendono maggiormente oneroso l'insediamento in un'area "sensibile" anziché in una differente e ordinaria area di sviluppo industriale. In sostanza, nelle ipotesi di nuovo insediamento o di riconversione di un'attività già esistente in un'area contaminata, l'accollo dei (gravosi) oneri di bonifica da parte dell'investitore viene apprezzato e bilanciato sul versante fiscale.

Il meccanismo agevolativo è sottratto alla discrezionalità dell'impresa, atteso che il beneficio è subordinato alle circoscritte e oggettive ipotesi in cui l'investitore decida di accollarsi interventi specifici già individuati, quotati e prescritti dall'Autorità.

Ci si avvale, inoltre, dell'esperienza già maturata nell'utilizzo degli ammortamenti accelerati (super e iper ammortamento) a sostegno dell'evoluzione tecnologica e dell'interconnessione secondo i paradigmi di "Industria 4.0".

Per quanto attiene l'iper ammortamento, nel caso della presente proposta, esso è riferito alla sola quota di interventi privati effettuati in sostituzione del soggetto responsabile della contaminazione o delle istituzioni.

Nel solco di una crescente attenzione al dialogo preventivo tra Fisco e imprese e mutuando alcuni meccanismi procedurali dalla disciplina nazionale degli APA, l'accesso alla misura agevolativa è rimesso a un interpello preventivo di carattere obbligatorio. Appare infatti opportuno subordinare il beneficio a una verifica preventiva, in contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria e con il Ministero dell'ambiente, dell'inerenza e della congruità dei costi sostenuti per il perseguimento delle (predeterminate) finalità meritorie. Risulta infatti possibile, in quella sede, riconoscere l'eventuale esuberanza degli investimenti rispetto al piano bonifica del sito, con conseguente esclusione dal beneficio fiscale.

L'istituto andrebbe applicato in via sperimentale ai soli SIN, anche per valutare, all'interno di scenari più definiti e monitorabili, l'auspicato "ritorno" in termini di gettito correlato alla nuova attività economica e/o di minore spesa pubblica sostituita dall'investimento agevolato e, dunque, ottenere una prima stima dei possibili costi dell'incentivo "a regime".

Il comparto delle bonifiche beneficerebbe di un significativo afflusso finanziario e dell'opportuna semplificazione dei processi determinata dal trasferimento degli interventi dalla sfera pubblica a quella privata, permettendo alle Autorità di liberare risorse a favore delle funzioni di controllo e, soprattutto, prevenzione.

Misure fiscali di questo tipo appaiono coerenti con le politiche europee di medio-lungo periodo, con Agenda 2030 e con il regime degli aiuti di Stato, al cui interno, l'agevolazione fiscale potrebbe avvalersi di alcune deroghe al divieto sancito dall'art. 107 del TUF. Infatti, il secondo comma di questa disposizione considera in ogni caso compatibili con il mercato interno «gli aiuti destinati a ovviare ai danni arrecati dalle calamità naturali oppure da altri eventi eccezionali» (così la lett. b), mentre il terzo comma subordina alla preventiva autorizzazione della Commissione europea «gli aiuti destinati a promuovere la cultura e la conservazione del patrimonio, quando non alterino le condizioni degli scambi e della concorrenza nell'Unione in misura contraria all'interesse comune» (lett. d).

Esse andrebbero tuttavia ricollegate con le procedure autorizzatorie che, quantomeno in materia di SIN, considerata la prevalenza del pubblico interesse alla bonifica, debbono ricondursi alla titolarità esclusiva del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio, previo parere obbligatorio ma non vincolante degli enti periferici e della competente Agenzia Regionale per l'ambiente e nel rispetto degli strumenti di pianificazione e regolazione locali.