



Ufficio del Massimario

TREMONTI AMBIENTE E CRITERIO INCREMENTALE

177 TRIBUTI (IN GENERALE) - 170 ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI): IN GENERE - TRIBUTI (IN GENERALE) - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI): IN GENERE - AGEVOLAZIONE CD. “TREMONTI AMBIENTE” - ART. 6 L. N. 388 DEL 2000 - NECESSITÀ DELL’“APPROCCIO INCREMENTALE” E ONERE PROBATORIO IN CAPO AL CONTRIBUENTE.

In tema di agevolazione cd. Tremonti Ambiente (art. 6, commi 13-19, legge n. 388/2000, *ratione temporis* applicabile), è indefettibile l’approccio incrementale: occorre comparare l’investimento “ambientale” con l’investimento tradizionale equivalente, quantificando i costi supplementari necessari a conseguire un superiore livello di tutela ambientale. Ne consegue che l’operatività nel settore dei rifiuti non implica, *ex se*, spettanza del beneficio, essendo onere del contribuente provare il maggior costo ambientale, né essendo peraltro sufficiente prospettare l’intero progetto come “un *unicum* inscindibile” o valorizzare mere “ottimizzazioni” aziendali.

La questione

La Suprema Corte affronta la questione delle condizioni in presenza delle quali è applicabile il regime agevolativo previsto dalla c.d. Tremonti Ambiente.

La decisione

La ricorrente società, operante nella raccolta/trasporto/trattamento rifiuti e manutenzione reti fognarie, aveva effettuato nel 2011 un piano d’investimenti presso la propria sede, contabilizzando ai fini IRES una variazione in diminuzione di € 1.857.246,00 quale investimento ambientale ex art. 6 l. n. 388/2000; l’eccedenza era stata riportata nel 2012 (€ 667.130,00) e nel 2013 (€ 145.226,00). L’Agenzia delle Entrate aveva emesso tre avvisi di accertamento, recuperando a tassazione € 223.643 (2011), € 183.460 (2012), € 39.938 (2013), oltre interessi e sanzioni complessive € 575.341,77.

Secondo la tesi difensiva, da un lato, l’agevolazione non sarebbe preclusa a chi opera nel settore ambientale e, dall’altro, l’intero investimento costituirebbe “*unicum* inscindibile” e sarebbe perciò integralmente agevolabile.



Ufficio del Massimario

Il cuore della questione giuridica sottoposta all'analisi della Corte riguardava la corretta interpretazione/applicazione dell'art. 6 legge 388/2000 secondo il criterio del cosiddetto approccio incrementale: l'agevolazione riguarda solo infatti il "maggior costo" dell'investimento ambientale rispetto al *benchmark* di un investimento tradizionale equivalente. La CTR aveva escluso che la natura "ambientale" dell'attività dell'impresa generasse automatica spettanza del beneficio, ritenendo insufficiente la perizia (generica) e rilevando la mancata comparazione con un investimento alternativo privo delle caratteristiche ambientali.

La Suprema Corte recepisce e ribadisce il principio già espresso da Cass. n. 8052/2025, confermando la decisione della CTR. Per la S.C. la contribuente non ha applicato né provato il criterio incrementale né la qualificazione dell'investimento come "*unicum* inscindibile" che legittima la detassazione integrale.

La pronuncia si colloca in un percorso di razionalizzazione della Tremonti Ambiente, riaffermando che l'agevolazione non è un incentivo "a pioggia" agli investimenti del comparto *green*, bensì un meccanismo selettivo ancorato a un differenziale economico misurabile: il maggior costo necessario a innalzare il livello di tutela ambientale rispetto a soluzioni tecnicamente equivalenti ma non orientate alla protezione dell'ambiente. Questo approdo ha doppia coerenza: (i) interna, con la lettera dell'art. 6 l. 388/2000 (co. 15) e con la sua teleologia di evitare sussidi a componenti ordinarie dell'investimento (ii) esterna, con l'"*acquis*" comunitario sugli aiuti di Stato ambientali, che da sempre condiziona l'aiuto al costo addizionale rispetto allo *standard* tecnologico di mercato.

La motivazione, puntellata dal rinvio a Cass. 8052/2025, rende operativo l'"approccio incrementale" sul piano probatorio: l'impresa deve predisporre *ex ante* un dossier tecnico-economico idoneo a: (a) identificare con precisione il *benchmark* (impianto/processo tradizionale equivalente, per capacità e performance); (b) scomporre l'investimento "ambientale" nelle sue componenti e isolare i costi connessi al miglioramento ambientale; (c) applicare metodi oggettivi di valorizzazione (ad es., confronti di offerta, *engineering estimates*, *make-or-buy comparables*, analisi *capex* differenziale), evitando assertività quali l'"*unicum* inscindibile".

La sentenza, opportunamente, respinge l'idea che l'inscindibilità gestionale equivalga a inscindibilità fiscale: la prima attiene all'efficienza dell'organizzazione; la seconda richiede una tracciabilità economica dei costi extra-ambientali, anche in via *proxy* quando gli elementi non siano "facilmente isolabili".

Cass. Sez. 5, 26/03/2025, n. 8052, Rv. 674405 - 01

Orientamenti

Giurisprudenziali



*Consiglio di Presidenza
della Giustizia Tributaria*

PUBBLICAZIONE NEWS

Ufficio del Massimario

Rif. normativi

L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 6, commi 13-19

L. 31 luglio 2002, n. 179, art. 30

Comunicazione CE 3 febbraio 2001, n. 2001/C 37/03

Dati sentenza

Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 08/10/2025) 24/10/2025, n. 28228

Roma, 27 ottobre 2025

Redattore: Alessio Scarcella