



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO

DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI GIURIDICI ED ECONOMICI DEL
MEDITERRANEO: SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE

JONIAN DEPARTMENT - MEDITERRANEAN ECONOMIC AND LEGAL
SYSTEMS: SOCIETY, ENVIRONMENT, CULTURES



ANNALI 2013 – ANNO I

(ESTRATTO)

ANTONIO FELICE URICCHIO

EMERGENZE AMBIENTALI NELL'AREA DI TARANTO: LE RISPOSTE DEL MONDO
SCIENTIFICO, GLI INTERVENTI DELLA LEGISLAZIONE D'URGENZA, I POSSIBILI
INCENTIVI FISCALI PER LE BONIFICHE

DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

BRUNO NOTARNICOLA

COORDINATORE DELLA COLLANA

FRANCESCO MASTROBERTI

COMMISSIONE PER GLI ANNALI DEL DIPARTIMENTO JONICO

BRUNO NOTARNICOLA, DOMENICO GAROFALO, RICCARDO PAGANO, GIUSEPPE LABANCA,
FRANCESCO MASTROBERTI, AURELIO ARNESE, GIUSEPPE SANSEVERINO, STEFANO VINCI

COMITATO SCIENTIFICO

DOMENICO GAROFALO, BRUNO NOTARNICOLA, RICCARDO PAGANO, ANTONIO FELICE
URICCHIO, MARIA TERESA PAOLA CAPUTI JAMBRENGHI, DANIELA CATERINO, MARIA LUISA DE
FILIPPI, ARCANGELO FORNARO, IVAN INGRAVALLO, GIUSEPPE LABANCA, TOMMASO LOSACCO,
GIUSEPPE LOSAPPIO, FRANCESCO MASTROBERTI, FRANCESCO MOLITERNI, CONCETTA MARIA
NANNA, FABRIZIO PANZA, PAOLO PARDOLESI, FERDINANDO PARENTE, GIOVANNA REALI,
LAURA TAFARO, SEBASTIANO TAFARO, NICOLA TRIGGIANI

COMITATO REDAZIONALE

AURELIO ARNESE, GIUSEPPE SANSEVERINO, STEFANO VINCI

REDAZIONE:

PROF. FRANCESCO MASTROBERTI
DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI ECONOMICI E GIURIDICI DEL MEDITERRANEO:
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE
VIA DUOMO, 259 C/O EX CASERMA ROSSAROLL
74123 - TARANTO
ITALY
E-MAIL: FMASTROBERTI@FASTWEBNET.IT
TELEFONO: + 39 099 372382
FAX: + 39 099 7340595
HTTP://WWW.ANNALIDIPARTIMENTOJONICO.ORG

Antonio Felice Uricchio

EMERGENZE AMBIENTALI NELL'AREA DI TARANTO: LE RISPOSTE
DEL MONDO SCIENTIFICO, GLI INTERVENTI DELLA LEGISLAZIONE
D'URGENZA, I POSSIBILI INCENTIVI FISCALI PER LE BONIFICHE

ABSTRACT	
<p>Lo stato di grave inquinamento che caratterizza la città di Taranto ha reso necessaria l'adozione di una legislazione d'urgenza per affrontare l'emergenza ambientale. Il Legislatore, però, si è limitato a prevedere limiti più rigorosi all'attività inquinate ed a programmare le opere di bonifica, senza introdurre alcuna misura di carattere fiscale. Occorre, invece, promuovere un modello di sviluppo sostenibile, implementando azioni anche di natura tributaria per affrontare le emergenze ed i disastri ambientali: la leva fiscale rappresenta, infatti, un valido strumento per disincentivare le produzioni inquinanti e contestualmente avvantaggiare sia le attività economiche impegnate nel processo di bonifica, sia i soggetti danneggiati dagli effetti dell'inquinamento. In tal senso l'istituto della Zona Franca Urbana può rappresentare un utile strumento in grado di rilanciare e riqualificare quartieri urbani caratterizzati da gravi fenomeni di degrado urbano, sociale ed economico attuando al contempo strategie ed azioni di sviluppo.</p>	<p>The state of serious pollution characterizing the city of Taranto has required the adoption of several laws against the environmental emergency. The Legislator has just imposed stricter requirements for polluting production and has planned remediations of lands, without introducing any fiscal measures. Instead, to promote a model of sustainable development, it's necessary to introduce taxes in order to deal with emergencies and environmental disasters: fiscal leverage, in fact, is able to discourage polluting production and, at the same time, to benefit both the economic activities engaged in remediation of lands and subjects damaged by the effects of pollution. In this sense, the institution of the "Zona Franca Urbana" can be a useful tool to revitalize and redevelop urban neighborhoods defined by significant urban, social and economic deterioration, while implementing strategies and actions of development.</p>
<p>Fiscalità ambientale – Zone franche urbane – Inquinamento e disastri ambientali</p>	<p>Green taxes – No tax areas called "Zone Franche Urbane" - Natural disasters and pollution</p>

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. La domanda di ricerca nel settore ambientale ed il polo scientifico tecnologico Magna Grecia. – 3. La legislazione d'urgenza ed il "salvataggio" dell'ILVA. – 4. L'utilizzo della leva fiscale per affrontare le emergenze ambientali. – 5. I principi comunitari in materia ambientale e la funzione delle green taxes. – 6. Le agevolazioni

fiscali quali proposte di utilizzo della leva fiscale: il caso delle Zone Franche Urbane. –7.
Le nuove ZFU e le Zone a Burocrazia Zero. – 8. Conclusioni.

1. – La città di Taranto è purtroppo conosciuta, a livello nazionale ed anche internazionale, per lo stato di grave inquinamento che la caratterizza, sia a livello terrestre (aria e suolo) che marino, stante la presenza di industrie pesanti sul territorio (Acciaieria, Raffineria, Cementificio, Tubificio, ex Cantieri navali, Arsenale, Porto Industriale, ecc.) e di conseguenti immissioni nocive.

La costruzione, a partire dagli anni '60, da parte dell'Italsider di un grande stabilimento siderurgico a ciclo integrale e quindi di una delle più grandi raffinerie dell'intera nazione fece seguito all'imponente attività dell'arsenale militare e dei cantieri navali Tosi attraverso la quale furono realizzate navi e sommergibili. A tali insediamenti si aggiungevano un grande cementificio che utilizza i sottoprodotti dello stabilimento siderurgico e un vasto indotto di imprese piccole e medie impegnate nel comparto della lavorazione dell'acciaio.

E' di tutta evidenza che la realtà produttiva della dimensione e qualità di quella di Taranto, se da un lato contribuisce in modo consistente all'approvvigionamento di molte fabbriche della filiera manifatturiera del Paese, dall'altro pone seri problemi di natura ambientale e sanitaria proprio per l'entità e la pericolosità delle immissioni e dei rifiuti prodotti.

La contrapposizione tra grande fabbrica e la società civile, tra diritto al lavoro e diritto alla salute, tra esigenza della produzione e tutela ambientale, emersa in modo drammatico negli ultimi anni ed affidata in larga parte alla Magistratura, rischia tuttavia di restare irrisolta senza interventi forti delle istituzioni (si veda la legge speciale per Taranto 7 agosto 2012, n. 129 convertita nella legge 4 ottobre 2012, n. 171) e del mondo scientifico. Non può sfuggire, infatti, che la grande industria di base, nelle dimensioni di quella di Taranto, nelle vicinanze di un grande insediamento urbano può continuare a produrre solo con la sua ambientalizzazione la quale a sua volta presuppone una costante innovazione di processo e di prodotto secondo tecniche e metodologie ecocompatibili. Ciò si rende possibile attraverso la forte integrazione tra ricerca applicata, amministrazioni pubbliche, sistema produttivo e ambientalismo illuminato.

2. – La domanda di un forte potenziamento dell'attività di ricerca nel settore ambientale ha portato alla costituzione, in seno all'Area vasta di Taranto di un progetto: *Realizzazione del Polo Scientifico "Magna Grecia" di Taranto*. A tale progetto partecipano il Comune di Taranto - ente capofila -, la Provincia di Taranto, il Politecnico di Bari, l'Università degli Studi di Bari, l'ARPA Puglia, il CNR, la Confindustria, l'ASL, il Consorzio ASI nonché altri enti di ricerca. In questo ambito, la filiera della ricerca (Università degli Studi di Bari "Aldo Moro", Politecnico di Bari, CNR, ARPA) hanno avviato la costituzione di laboratori di

ricerca altamente specializzati nel settore delle bonifiche e realizzato importanti ricerche nel monitoraggio di aria e acqua, nella fitodepurazione, nella sensoristica ambientale, nel trattamento dei rifiuti speciali.

Il Polo Scientifico Tecnologico “Magna Grecia” si propone, infatti, di stabilire intense sinergie ed interazioni tra il sistema scientifico ed il sistema imprenditoriale locale, regionale, nazionale ed internazionale, promuovendo l’innovazione tecnologica nel settore ambientale, allo scopo di accrescere significativamente la competitività del sistema produttivo, in coerenza con “*Europa 2020: Una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva*”, con il Quadro Strategico Nazionale e con la Programmazione Comunitaria Nazionale e Regionale riferita al periodo 2014-2020. Il Polo, dunque, intende pertanto sviluppare ed erogare servizi di elevato contenuto scientifico-tecnologico al sistema delle imprese, in modo particolare alle PMI operanti nel settore ambientale, e al contempo operare per l’individuazione di processi produttivi eco-sostenibili in aziende industriali di altri comparti, soprattutto di quelle che presentano un forte impatto ambientale tanto in fase di cantiere che di esercizio. In particolare, il Polo ha come obiettivo strategico la creazione di una filiera ricerca-impresa-innovazione-competitività, in cui il rapporto ricerca-impresa possa essere bidirezionale e tendente alla più ampia integrazione, capace di individuare la domanda di innovazione proveniente dal sistema produttivo e rispondere attraverso l’offerta di competenze scientifiche di settore, al fine di generare nuove forme d’impresa innovativa che veda possibilmente la partecipazione di giovani ricercatori motivati ad intraprendere iniziative imprenditoriali.

L’attenzione dovrà essere rivolta alle Piccole e Medie Imprese, vero tessuto connettivo dell’economia, le quali, spesso, non dispongono al proprio interno di risorse umane, strumentali e competenze in grado di promuovere l’innovazione per determinarne la crescita competitiva.

L’obiettivo generale a cui il Polo deve poter rispondere, e per esso il Sistema Universitario di Ricerca che avanza la presente richiesta, è quello di contribuire a soddisfare e stimolare la domanda di innovazione e di alta specializzazione nel settore ambientale in grado di generare un’offerta d’innovazione orientata alla realizzazione di imprese innovative in cui impegnare professionalità prevalentemente del territorio.

Effettuati gli interventi di bonifica ambientale urgenti, occorre restituire Taranto ad un rapporto equilibrato tra utilizzo delle risorse della terra e del mare e sistema produttivo. Ovunque nei paesi industriali maturi dalla società di consumo si sta passando a quella di “cura” dell’ambiente e di tutela della salute delle persone. Processo che ci farà conquistare un nuovo rispetto di sé e del prossimo e l’impegno corale e solidale che ci fa ben sperare che sapremo trovare le soluzioni per migliorare le condizioni di vita e di lavoro impellenti per noi a Taranto e di esempio per gli altri altrove.

La bonifica ambientale avviata, in ottemperanza ai contenuti dell’AIA-bis, se perseguita con tenacia e nel tempo stabilito con l’ausilio della ricerca applicata mirata in loco e sotto stretta sorveglianza potrebbe costituire un esempio di come progettare il futuro, contemperando responsabilità sociale dell’impresa e perseguimento del bene comune. Cogliere il senso e la portata socio-economica dell’ambientalizzazione dell’area industriale, significa strutturare e vivere la città come ecosistema urbano con presenza industriale. Occorre, dunque, capovolgere il paradigma di “Taranto=città inquinata” in quello di “Taranto= città per la ricerca sull’inquinamento” trasformando un’emergenza in un’opportunità di crescita e di sviluppo economico, in forte sinergia con il sistema industriale che, da causa del degrado, è diventato attualmente vittima di se stesso. Come, infatti, sosteneva Einstein «Non possiamo pretendere che le cose cambino, se continuiamo a fare le stesse cose. La crisi è la più grande benedizione per le persone e le nazioni, perché la crisi porta progressi. La creatività nasce dall’angoscia come il giorno nasce dalla notte oscura. È nella crisi che sorge l’inventiva, le scoperte e le grandi strategie. Chi supera la crisi supera sé stesso senza essere “superato”. Chi attribuisce alla crisi i suoi fallimenti e difficoltà, violenta il suo stesso talento e dà più valore ai problemi che alle soluzioni. La vera crisi, è la crisi dell’incompetenza. L’inconveniente delle persone e delle nazioni è la pigrizia nel cercare soluzioni e vie di uscita. Senza crisi non ci sono sfide, senza sfide la vita è una routine, una lenta agonia. Senza crisi non c’è merito. È nella crisi che emerge il meglio di ognuno, perché senza crisi tutti i venti sono solo lievi brezze. Parlare di crisi significa incrementarla, e tacere nella crisi è esaltare il conformismo. Invece, lavoriamo duro. Finiamola una volta per tutte con l’unica crisi pericolosa, che è la tragedia di non voler lottare per superarla»¹. Per avviare una nuova fase di sviluppo ed uscire dall’inferno della recessione e dal degrado ambientale occorre ripensare un nuovo modello di crescita basato sulla *green economy*. La crisi occupazionale ed economica, infatti, si lega a doppio filo con la “crisi” ambientale sicché le proposte risolutive della prima devono contemperare le esigenze della seconda in modo da garantire uno sviluppo che sia sostenibile ed equilibrato.

3. – La situazione emergenziale determinata dalle criticità ambientali e sanitarie derivanti dall’attività produttiva dell’Ilva ha causato l’adozione di una normazione d’urgenza tramite lo strumento del decreto legge al fine di salvaguardare i livelli occupazionali nonché la tutela dell’ambiente e della salute²: il caso Ilva è, infatti, una delle più emblematiche applicazioni del principio *too big to fail* in cui è necessario contemperare le esigenze economiche con quelle

¹ Così A. EINSTEIN, *Come io vedo il mondo. La teoria della relatività*, Roma, 2012, 64.

² Per un’attenta ricostruzione del quadro degli accadimenti connessi all’ILVA si veda S. D’ANGIULLI, *Caso Ilva di Taranto: adesso o mai più*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 2, 117 ss..

ambientali e sociali vista la sua notevole rilevanza nell'economia locale e nazionale³.

Il primo di tali provvedimenti è stato il DL 7 agosto 2012, n. 129 convertito in legge 4 ottobre 2012, n. 171 e recante disposizioni urgenti per il risanamento ambientale e la riqualificazione del territorio della città di Taranto. Il decreto disciplina le modalità di attuazione degli interventi previsti dal Protocollo d'intesa del 26 luglio 2012 per interventi urgenti di bonifica, ambientalizzazione e riqualificazione di Taranto, stipulato il 26 luglio 2012 tra il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, il Ministero dello sviluppo economico, il Ministero per la coesione territoriale, la Regione Puglia, la Provincia di Taranto, il Comune di Taranto ed il Commissario straordinario del porto di Taranto. Gli obiettivi del protocollo sono quelli di accelerare il risanamento ambientale dell'area anche tramite interventi di bonifica e di riqualificazione produttiva e infrastrutturale, nonché di individuare misure volte al mantenimento e al potenziamento dei livelli occupazionali, garantendo in tal modo lo sviluppo sostenibile dell'area. Più precisamente il protocollo prevede una serie di interventi e le relative spese da sostenere per bonifiche, interventi portuali, riqualificazione industriale, ecc.. La provvista finanziaria messa a disposizione dal DL n. 129/2012, però, appare piuttosto esigua rispetto agli ambiziosi obiettivi ambientali, economici e sociali prefissati.

Oltre alle suddette disposizioni programmatiche e finanziarie il decreto disciplina gli aspetti procedurali legati all'attuazione del Protocollo prevedendo la nomina di un Commissario straordinario responsabile dell'attuazione degli interventi nonché il riconoscimento di Taranto quale area in situazione di crisi industriale complessa *ex art. 27* del DL 22 giugno 2012, n. 83 convertito, con modificazioni, in Legge 7 agosto 2012, n. 134 (cd. Decreto Crescita). Quest'ultima consente l'adozione da parte del Ministero dello sviluppo economico di Progetti di riconversione e riqualificazione industriale al fine di sostenere la competitività del sistema produttivo nazionale, l'attrazione di nuovi investimenti nonché la salvaguardia dei livelli occupazionali nei casi di situazioni di crisi industriali complesse con impatto significativo sulla politica industriale nazionale.

Con il successivo DL 3 dicembre 2012, n. 207 convertito, con modificazioni, in Legge 24 dicembre 2012, n. 231 ed uscito indenne dalle censure di leggibilità costituzionale⁴, il Legislatore ha adottato disposizioni urgenti a tutela della salute,

³ Sull'importanza dello stabilimento Ilva di Taranto nell'economia locale si veda F. PIRRO, *L'incidenza dello stabilimento siderurgico dell'ILVA di Taranto sull'economia provinciale e regionale*, in *Riv. econom. Mezzogiorno*, 2011, 1-2, 235 ss..

⁴ Sul conflitto di attribuzione generato dal DL n. 207/2012 si veda M. CUNIBERTI, *Il D.L. sull'Ilva, tra conflitti di attribuzione e dubbi di legittimità costituzionale*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 3, 204 ss.. Si veda Corte Cost., ordd. 13 febbraio 2013, nn. 16 e 17 con nota di V. CAVANNA, *Ilva: criterio di ragionevolezza e bilanciamento dei diritti*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 7, 631 ss.; ID, *Caso Ilva e conflitto di attribuzione tra poteri dello Stato*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 4, 326 ss.; Corte

dell'ambiente e dei livelli di occupazione, in caso di crisi di stabilimenti industriali di interesse strategico nazionale⁵. Il decreto – *in nuce* – garantisce la continuità del funzionamento produttivo dello stabilimento siderurgico dell'Ilva in modo da salvaguardare i livelli occupazionali e le esigenze produttive. Tale continuità operativa è, però, assoggettata al rispetto delle prescrizioni contenute di Autorizzazione Integrata Ambientale (AIA)⁶ ovvero nel provvedimento di riesame della stessa⁷ ed avviene sotto lo stretto controllo di un Garante preposto all'esercizio delle funzioni di vigilanza. L'obiettivo del risanamento ambientale dello stabilimento Ilva, dunque, è posto sotto l'egida del Commissario straordinario il quale deve valutare la riduzione della produzione di inquinamento sulla base delle migliori tecnologie disponibili nel settore. L'art. 1-*bis* del citato D.L. n. 207/2012, inoltre, introduce l'onere di procedere alla cd. Valutazione del Danno Sanitario (VDS) effettuata dalla ASL e dall'ARPA territorialmente competente nelle aree che ospitano i detti stabilimenti di interesse strategico nazionale.

La Valutazione del Danno Sanitario (VDS) è stata introdotta per prima in Italia dalla Regione Puglia con la L.R. 24 luglio 2012, n. 21⁸ e così rubricata: “*Norme a tutela della salute, dell'ambiente e del territorio sulle emissioni industriali inquinanti per le aree pugliesi già dichiarate ad elevato rischio ambientale*”⁹. Tale

Cost., sent. 9 maggio 2013, n. 85 con nota di M. CUNIBERTI, *La Consulta rigetta le questioni di costituzionalità sul c.d. “decreto Ilva”*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 6, 505 ss. e G. NORI, *A proposito della sentenza ILVA*, in *Rass. avv. Stato*, 2013, 1, 77 ss.

⁵ Per commenti dottrinali al decreto si veda R. BIN, *L'ILVA e il soldato Baldini*, in *Quaderni cost.*, 2013, 1, 122 ss.; F. GIAMPIETRO, *Introduzione al c.d. decreto legge Ilva*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 1, 5 ss.; A. MURATORI, *Decreto salva Ilva: scelte difficili*, *ivi*, 8 ss.; N. SELVAGGI, *Il decreto salva Ilva. Decreto Ilva e “rimedi penalistici”*, in *Giorn. dir. amm.*, 2013, 4, 379 ss.; F. DI CRISTINA, *Il decreto salva Ilva. Gli stabilimenti di interesse strategico nazionale e i poteri del Governo*, *ivi*, 369 ss.; A. MORELLI, *Il decreto Ilva: un drammatico bilanciamento tra principi costituzionali*, in *Dir. penale contemp.*, 2013, 1, 7 ss.; A. SPERTI, *Alcune riflessioni sui profili costituzionali del decreto Ilva*, *ivi*, 12 ss.; G. ARCONZO, *Note critiche sul “decreto-legge ad Ilvam”, tra legislazione provvedimento, riserva di funzione giurisdizionale e dovere di repressione e prevenzione dei reati*, *ivi*, 16 ss.; ID, *Il decreto legge “ad Ilvam” approda alla Corte costituzionale: osservazioni preliminari al giudizio di costituzionalità*, *ivi*, 28 ss.; D. PULITANÒ, *Fra giustizia penale e gestione amministrativa: riflessioni a margine del caso Ilva*, *ivi*, 44 ss..

⁶ Sull'Autorizzazione Integrata Ambientale si veda G. MASTRODONATO, *Tutela amministrativa dell'ambiente nel diritto dell'Unione europea e nel d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152*, Bari, 2012, 61 ss..

⁷ Cfr. F. GIAMPIETRO – L. GIAMPIETRO, *Ilva: riesame dell'AIA, quale futuro (parte seconda)*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 5, 415 ss.; V. CAVANNA, *AIA: riesame ed efficacia alla luce della vicenda relativa allo stabilimento ILVA di Taranto*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 3, 321 ss..

⁸ Successivamente è stato adottato anche il regolamento attuativo regionale del 3 ottobre 2012, n. 24.

⁹ In dottrina si veda M. TAGLIAFERRO, *Linee Guida per la Valutazione del Danno Sanitario e caso Ilva: ubi Ilva Vds cessat!*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 10, 833 ss.; M. TAGLIAFERRO, *La VDS a metà del guado: tra politica legislativa ambientale, statale e regionale*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 7, 648 ss.; F. GIAMPIETRO - L. GIAMPIETRO, *Ilva: riesame dell'AIA, quale futuro? (parte prima)*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 4, 312 e ss.; M. TAGLIAFERRO, *Il caso Ilva di Taranto e la L.R. Puglia n. 21/2012 in materia di Valutazione del Danno Sanitario: primi spunti critici*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 1, 23 ss.; A. URICCHIO, *Valutazione economica degli effetti sanitari*

strumento è stato successivamente adottato anche dal Legislatore nazionale con detto art. 1-*bis* del cd. Decreto ILVA spinto «in parte dalla necessità del Parlamento di riappropriarsi del potere di indirizzo nei confronti delle regioni e di dare linee guida VDS uniformi a livello nazionale, in parte dalle enormi potenzialità che il modello VDS Puglia riveste in termini di partecipazione e trasparenza nella programmazione della politica industriale, in parte dall'esigenza di superare le censure di legittimità costituzionale da cui la legge regionale è già stata gravata»¹⁰. Tali vizi di costituzionalità, infatti, riguardano le “materie” coinvolte dalla VDS ovvero sia da un lato la tutela della salute e del territorio, competenza concorrente *ex art.* 117, comma 3, ma anche la tutela dell'ambiente di competenza esclusiva statale giusta art. 117, comma 2, lett. s) Cost..

La VDS si pone l'obiettivo di «prevenire ed evitare un pericolo grave, immediato o differito, per la salute degli esseri viventi e per il territorio regionale»¹¹ ed “è realizzata nell'ambito delle competenze attribuite alla Regione in materia di protezione dell'ambiente e della salute delle popolazioni»¹². Essa, quindi, rappresenta la formalizzazione di un processo di valutazione degli effetti sulla salute umana dell'inquinamento attraverso gli strumenti dell'epidemiologia, della tossicologia, della sociologia e dell'economia. Si tratta, invero, di uno strumento da tempo adottato a livello internazionale come formalizzato nella Carta di accordo di Goteborg nel dicembre del 1999 a seguito di studi effettuati da esperti dell'Organizzazione Mondiale per la Sanità (OMS). I criteri metodologici utili per la redazione del rapporto di VDS sono stati dettati con decreto del Ministro della Salute di concerto con quello dell'Ambiente in data 24 aprile 2013.

Nonostante il riesame dell'AIA rilasciata all'ILVA per l'esercizio dello stabilimento siderurgico che dispone, ai fini della più rigorosa protezione della salute e dell'ambiente, l'applicazione delle migliori tecniche disponibili da impiegare per la produzione di ferro e acciaio (*best available technology* - BAT), si è reso necessario un nuovo intervento del Legislatore: le risultanze delle verifiche di carattere amministrativo sullo stabilimento dell'ILVA hanno evidenziato il permanere di una grave sussistenza di pericoli ambientali e per la salute derivanti anche dalla mancata attuazione di detta AIA. Con il DL 4 giugno 2013, n. 61 convertito, con modificazioni, in Legge 3 agosto 2013, n. 89 si è ritenuto necessario sostituire gli ordinari organi di gestione dell'ILVA provvedendo, così, ad un commissariamento straordinario dell'impresa¹³. L'art. 1 del decreto

dell'inquinamento atmosferico: la metodologia dell'EEA. Inquadramento giuridico-normativo, in AA. VV., *Annali della Facoltà di Giurisprudenza di Taranto*, Bari, 2012, 693 ss..

¹⁰ Così M. TAGLIAFERRO, *La VDS a metà del guado: tra politica legislativa ambientale, statale e regionale*, cit., 648.

¹¹ Cfr. art. 1, co. 1, L.R. n. 21/2012.

¹² Cfr. art. 2, co. 1, L.R. n. 21/2012.

¹³ Per un primo commento al decreto si veda F. GIAMPIETRO, *Ilva: dalla sentenza della Sovrana Corte n. 85/2013 al D.L. n. 61/2013*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2013, 8-9, 705 ss.. Si veda anche M.

stabilisce, infatti, che detto commissariamento si applica a quell'impresa (come l'Ilva), esercitata anche in forma di società, «che impieghi un numero di lavoratori subordinati, compresi quelli ammessi al trattamento di integrazione guadagni, non inferiore a mille e che gestisca almeno uno stabilimento industriale di interesse strategico nazionale [...], la cui attività produttiva abbia comportato e comporti oggettivamente pericoli gravi e rilevanti per l'integrità dell'ambiente e della salute a causa della inosservanza reiterata dell'autorizzazione integrata ambientale». Il commissario è nominato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri e si avvale di un *sub* commissario nominato dal Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare. Il commissariamento ha durata di 12 mesi eventualmente prorogabili di 12 mesi fino ad un massimo di 36 ed ha la funzione di conservare la continuità aziendale tramite la prosecuzione dell'attività produttiva destinando prioritariamente, però, le risorse aziendali alla copertura dei costi per gli interventi necessari a rimuovere le situazioni di inosservanza dell'AIA. Del resto, come precisato dall'art. 1, comma 12 del citato DL n. 61/2013 i proventi derivanti dall'attività dell'impresa commissariata restano nella disponibilità del commissario nella misura necessaria all'attuazione dell'AIA nonché agli interventi di bonifica dell'area dello stabilimento.

Nella fase transitoria il commissario straordinario garantisce la progressiva adozione delle misure previste dall'AIA e dalle altre autorizzazioni e prescrizioni in materia di tutela ambientale e sanitaria, curando altresì la prosecuzione dell'attività di impresa. Contestualmente alla designazione del commissario straordinario, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare nomina un comitato di tre esperti che, sentito il commissario straordinario, predispone e propone al Ministro il “*piano delle misure e delle attività di tutela ambientale e sanitaria che prevede le azioni e i tempi necessari per garantire il rispetto delle prescrizioni di legge e dell'a.i.a.*”¹⁴. Il commissario straordinario, successivamente, predispone il piano industriale di conformazione delle attività produttive, che consente la continuità aziendale, nel rispetto del suddetto piano contenente prescrizioni di tutela ambientale, sanitaria e di sicurezza.

La legge attribuisce al commissario tutti i poteri e le funzioni degli organi di amministrazione dell'impresa sospendendo, contestualmente, l'esercizio dei poteri di disposizione e gestione dei titolari dell'impresa. L'art. 1, comma 10 di detto DL n. 61/2013 stabilisce che l'attività commissariale di gestione dell'impresa è considerata di pubblica utilità privando di utilità il ruolo di vigilanza del Garante che, infatti, è stato soppresso dall'art. 2-*quater*.

MASSA, *Il commissariamento dell'ILVA: un nuovo capitolo nel diritto delle crisi industriali*, in *Quaderni cost.*, 2013, 3, 617 ss..

¹⁴ Cfr. art. 1, comma 8 del DL 4 giugno 2013, n. 61 convertito, con modificazioni, in Legge 3 agosto 2013, n. 89.

Da ultimo l'art. 12 del DL 31 agosto 2013, n. 101 convertito, con modificazioni, in Legge 30 ottobre 2013, n. 125 autorizza la costruzione e la gestione delle discariche per rifiuti speciali pericolosi e non pericolosi localizzate nel perimetro dell'impianto produttivo dell'Ilva da destinare esclusivamente al conferimento dei rifiuti prodotti da tale impresa e dagli interventi necessari per il risanamento ambientale. Le modalità di costruzione e di gestione di dette discariche sono definite con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare nel rispetto delle normative vigenti e assicurando un'elevata protezione ambientale e sanitaria. A favore dei comuni interessati vengono, però, previste delle generiche misure di compensazione ambientale che troveranno un puntuale riscontro nei successivi provvedimenti regolamentari.

4. – A fronte dell'emergenza ambientale che caratterizza l'area tarantina avrebbero potuto essere adottati strumenti economici di mercato (*market-based instruments (MBI)*) che puntano a penalizzare la produzione di inquinamento, incentivando, contestualmente, l'innovazione di prodotto e processo verso produzioni più rispettose dell'ambiente. Tra tali strumenti un ruolo di rilievo è svolto dai tributi ambientali il cui utilizzo combinato con le politiche di regolamentazione diretta (cd. *command and control* di cui *infra*) permette il perseguimento della prevenzione di comportamenti disdicevoli dal punto di vista ambientale. La fiscalità ambientale, infatti, può trovare applicazione laddove la produzione di inquinamento provoca un danno non irreversibile. La leva fiscale, dunque, può essere utilizzata quando il deterioramento dell'ambiente è sopportabile o, comunque, reversibile: il danno ambientale provocato dall'unità fisica assoggettata a tassazione deve rientrare nel limite del tollerabile. Viceversa, qualora il danno non sia più sopportabile ed accettabile, lo strumento fiscale si dimostra spuntato o fallace, rendendo necessario l'utilizzo di strumenti deterrenti ai comportamenti inquinanti quali le sanzioni.

Anche il legislatore tributario, quindi, deve necessariamente tenere conto delle profonde trasformazioni intervenute nelle modalità di produzione della ricchezza e più in generale dell'intero contesto socio economico, non potendo restare indifferente rispetto alle emergenze ambientali che il modello di sviluppo industriale ha prodotto. Cambiamenti climatici¹⁵, inquinamento dei mari, dell'aria,

¹⁵ Nella Conferenza delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici tenuta a Copenaghen dal 7 al 19 dicembre 2009, i leader politici presenti, pur avvertendo l'esigenza di trovare un'intesa politica, hanno rinviato ad una fase successiva la stipulazione di una convenzione vincolante, viste le profonde divergenze ancora esistenti tra i diversi Stati sulle misure da adottare. Dopo il protocollo di Kyoto, sottoscritto da più di 160 paesi (ma non da Usa e Cina) con il quale è stata prevista la riduzione entro il 2012 delle emissioni di CO2 in una misura non inferiore al 5% rispetto a quelle registrate nel 1990 e di un sistema di meccanismi flessibili per l'acquisizione di crediti di emissioni, si profila l'adozione di un documento di indirizzo che possa preludere ad un nuovo trattato sul clima.

del suolo e del sottosuolo, progressiva riduzione delle risorse naturali, traffici illeciti di rifiuti, incremento dei tumori provocati da alimentazione non sicura e dalla diffusione di sostanze cancerogene appaiono, infatti, disastri ambientali rispetto ai quali occorre intervenire con tutti gli strumenti possibili, compresi quelli di carattere tributario. L'esportazione delle emergenze ambientali in paesi più deboli o lontani induce a ritenere indifferibile l'adozione di scelte condivise da parte di tutti gli Stati del mondo, sia ricchi, che poveri¹⁶, non potendo dare risposte locali a problemi globali¹⁷.

Eppure non c'è molto tempo da perdere; secondo una recente indagine dell'ente governativo britannico Met Office se continueremo a immettere nel nostro pianeta la quantità di CO₂ che abbiamo prodotto negli ultimi decenni, entro il 2100 avremo un innalzamento delle temperature medie globali da 5 a 7 gradi centigradi. Per lo stesso studio, l'innalzamento di soli 4 gradi delle temperature porterebbe un quinto delle specie animali a rischio di estinzione e 2 miliardi di persone a soffrire la fame. oltre a gravi disastri naturali. La maggiore consapevolezza dell'urgenza di porre rimedio ai mutamenti climatici e ai disastri causati hanno iniziato a fare breccia anche a livello istituzionale all'interno dei singoli Stati nonché negli organismi internazionali. Particolarmente impegnati su tale tematica gli Stati europei: il documento approvato dal Consiglio ambiente dell'Unione Europea sancisce, infatti, la riduzione del 30% dei livelli di emissione di CO₂ entro il 2020 e l'aumento del 20% della produzione di energie rinnovabili. Eppure negli Stati Uniti la legge voluta da Obama, che prevede il taglio delle emissioni del 17% (rispetto al 2005) entro il 2020 e dell'83% entro il 2050, approvata alla Camera, è, invece, attualmente ferma in Senato. L'auspicio è che le buone intenzioni, siano seguite da programmi concreti, anche volti a sostenere, anche finanziariamente, i Paesi in via di sviluppo nell'utilizzo di tecnologie ecosostenibili.

¹⁶ Cfr. G. TREMONTI, *La paura e la speranza*, Milano, 2008, pag. 25, secondo cui «se il mondo è unico, le politiche non possono essere diverse. Se il mondo è unico, le regole non possono essere parziali. O sono generali o non sono. Nel tempo presente, se non sono generali, le regole sono solo un nonsenso. La soluzione efficiente totale non è neppure nella green economy e cioè nel grandioso piano mondiale di investimenti in energia pulita...E' necessario in parallelo fermare il mercatismo, l'ideologia forsennata dello sviluppo forzato spinto dalla sola e assoluta forza del mercato».

¹⁷ Sulla scia della progressiva affermazione di una cultura dello sviluppo sostenibile, gli ultimi anni sono stati caratterizzati dalla proliferazione di accordi sopranazionali orientati al perseguimento di finalità ambientali. Tra di essi va certamente segnalata la Dichiarazione di Stoccolma che non può considerarsi un evento isolato nel panorama internazionale, segnando piuttosto l'inizio di una nuova mentalità sempre più aperta a questo tipo di problemi anche per effetto delle conseguenze sull'ecosistema provocate dal progresso della tecnologia negli ultimi decenni.

Si tratta di una nuova fase di dialogo tra Paesi caratterizzati da analoghi problemi e riuniti attorno a obiettivi comuni, come quelli cristallizzati nella Dichiarazione di Rio sull'ambiente e lo sviluppo del 1992 che, riprendendo e confermando i contenuti della Dichiarazione di Stoccolma del 1972, auspica l'instaurazione di una nuova ed equa partnership globale, mediante definite azioni di cooperazione internazionale. La Dichiarazione proclama ventisette principi attuando un compromesso tra le istanze dei Paesi in via di sviluppo, generalmente orientate a favorire la crescita, e quelle dei Paesi sviluppati, convinti che la tutela dell'ambiente sia un'esigenza prioritaria.

Tra i principi più rilevanti della Dichiarazione va sicuramente incluso l'enunciato in base al quale il diritto allo sviluppo va perseguito «...in modo da tenere equamente in conto i bisogni dello sviluppo e quelli ambientali delle generazioni presenti e future». Questo principio, ribattezzato con l'enfatica espressione di "*sviluppo sostenibile*", va integrato con la precisazione in base alla quale «la protezione dell'ambiente deve costituire una parte integrante del processo di sviluppo, non potendo essere considerato da esso disgiunto».

Se fondamentale appare la definizione di programmi integrati di intervento all'interno dei quali adottare, accanto a limiti, divieti, controlli (c.d. politica del *command and control*)¹⁸, incentivi, anche misure di “fiscalità verde” su scala mondiale o quanto meno da parte di comunità di Stati (vedi Unione europea)¹⁹, non possono nemmeno escludersi interventi da parte degli Stati nazionali o dei governi regionali e locali nella materia tributaria²⁰. Gli orizzonti della materia ambientale appaiono, infatti, così compositi e complessi che anche procedendo con piccoli passi possono essere raggiunti traguardi importanti, nel breve, medio e lungo termine²¹. Ne deriva che tributi ambientali, anche minori²², possono comunque

¹⁸ Cfr. M. CECCHETTI, *La disciplina giuridica della tutela ambientale come “diritto dell’ambiente”*, in *www.federalismi.it*, pag. 78, e ss. per il quale «il sistema degli strumenti di regolamentazione diretta rappresenta, senza dubbio, l’approccio più tradizionale e consiste nella produzione di norme, generali o particolari, che stabiliscono, ad esempio, requisiti di qualità (dell’ambiente, di singoli fattori ambientali, di prodotti) oppure regole di comportamento per l’esercizio di determinate attività o per l’utilizzazione di certe sostanze. Il funzionamento concreto di questo sistema esige, naturalmente, l’assegnazione di un ruolo preponderante all’azione amministrativa che si manifesta nell’emanazione di ordini, nel rilascio di autorizzazioni o licenze, nello svolgimento di controlli, nell’irrogazione di sanzioni, etc. La necessità di rispettare le norme ed i vincoli imposti dal legislatore o dalla pubblica amministrazione consente di conseguire gli obiettivi di internalizzazione dei costi ambientali, dal momento che l’impresa o, comunque, il soggetto che interviene sull’ambiente sono costretti ad addossarsi le spese per l’adeguamento delle loro attività. Gli economisti tendono a ritenere che l’approccio basato sugli strumenti di regolamentazione diretta sia scarsamente efficiente e che debba essere preferito l’approccio che utilizza gli strumenti di mercato. L’inefficienza dei metodi di comando e controllo viene generalmente sostenuta in quanto si tratterebbe di strumenti altamente dispendiosi e, oltretutto, poco incentivanti».

¹⁹ Una delle raccomandazioni ricorrenti provenienti dalla Commissione Europea è quella di superare un approccio verticale e settoriale dei problemi ecologici, adottandone uno orizzontale, che “tenga conto dell’importanza della politica fiscale, della politica di spesa, e dell’efficacia degli strumenti economici per raggiungere obiettivi ambientali”.

²⁰ Cfr. F. BATISTONI FERRARA, *I tributi ambientali nell’ordinamento italiano*, in *Riv.dir.trib.*, 2008, pag. 1094, il quale amaramente osserva che «la timidezza manifestata in Italia nel perseguire la tutela dell’ambiente attraverso prestazioni patrimoniali imposte non mi sembra lasci bene sperare per quanto riguarda il mio Paese, ma penso che una considerazione complessiva della tutela dell’ambiente a livello mondiale, andando anche oltre alle imposizioni miranti a comprimere l’inquinamento e riferendosi ogni altra misura di carattere economico, non consenta di nutrire aspettative molto positive».

²¹ E’ proprio la necessità di considerare gli effetti sull’ambiente nel tempo che ha indotto la Fondazione Enrico Mattei a elaborare indici di sostenibilità ambientale attraverso cui verificare nel breve, medio e lungo termine le politiche degli Stati in materia ambientale (si pensi ad esempio agli accordi sul clima di cui si è discusso a Copenaghen ma anche le scelte su energia, alimentazione, politiche industriali, ecc.). Il Rapporto della Fondazione Mattei, presentato nei giorni scorsi, è stato, infatti, costruito sulla base di indicatori calcolati e proiettati negli anni dal 2009 al 2020, tenendo conto dello scenario di crescita economica, in assenza di specifiche politiche economiche, sociali o ambientali. Partendo da questo scenario di base, la classifica dell’indice di sostenibilità per il 2009 mostra che, tranne rare eccezioni, i paesi sviluppati presentano una migliore performance rispetto a quelli in via di sviluppo. Spicca solidamente al primo posto la Svezia seguita, con un bel distacco dalla Finlandia. Negli ultimi posti della classifica i paesi africani i quali, devono quindi affrontare, anche le emergenze ambientali. L’Europa monopolizza, invece, quasi le prime 10 posizioni della classifica: nella top ten, infatti troviamo solo due paesi non europei, Canada e Giappone. Deludente la performance degli Stati Uniti d’America; primi dal punto di vista economico sono solo al

concorrere a contrastare guasti ambientali o il consumo di risorse naturali scarse (petrolio, gas, altri prodotti energetici non rinnovabili, acqua, ecc.), e, assicurando comunque un gettito che può comunque essere impiegato a fini ambientali proprio per rimuovere o attenuare i danni prodotti o per prevenirne di altri. Come evidenziato in numerosi documenti della Commissione europea (per tutti il libro bianco Delors) «per sollecitare la modifica dei comportamenti dei produttori e dei consumatori in senso favorevole all'ambiente, gioca un ruolo cruciale e si potrebbe dire dirimente, la fiscalità ecologica, la quale rappresenta, a ben vedere, lo strumento più efficace rimasto in capo agli stati nazionali per orientare il mercato verso nuovi, più efficienti e concorrenziali, modelli di produzione»²³. Essa, infatti, consente, attraverso l'internalizzazione dei costi ambientali nei prezzi di mercato, di ridurre l'entità dell'inquinamento prodotto (con conseguente riduzione dei costi economici) correggendo, altresì, le distorsioni esistenti sul mercato per l'uso eccessivo delle risorse naturali, nonché le distorsioni della concorrenza derivanti dagli indebiti vantaggi competitivi dell'inquinamento per le aziende che producono senza sopportare costi per impedire l'inquinamento.

In questa prospettiva, il tributo ambientale, pur non dismettendo il proprio fine “fiscale” di procurare entrate (utilizzabili peraltro anche per fini ambientali), appare ispirato da valori che ne orientano la disciplina (tutela dell'ambiente, della salute, del paesaggio), perseguendo anche fini extrafiscali²⁴ di promozione di

33esimo posto dal punto di vista delle politiche ambientali. Nemmeno entusiasmante la posizione italiana; solo 16esima, tre posti avanti la Russia, seconda peggiore tra i Paesi del G8. E' evidente come sia quanto mai necessario rafforzare le politiche ambientali, sia nei paesi più ricchi (che possono investire in ricerca e tecnologia verde) sia in quelli più poveri, assecondandone la crescita nel rispetto dell'ambiente.

²² Sottolinea C. COCO, *Presentazione del lavoro dell'unità di ricerca di Bari*, in *Riv.dir.trib.intern.*, 2004, pag. 389, che «la categoria dei tributi ambientali elaborata dalla dottrina, «seppure dogmaticamente rigorosa, pecca di astrattismo», visto che l'esperienza legislativa italiana mostra la tendenza ad enfatizzare le mere funzioni ambientali, invero, al solo fine di incrementare il gettito, di cui una quota, assolutamente residuale, viene utilizzata per interventi sull'ambiente. Gli unici strumenti di fiscalità ambientale, lato sensu, presenti e funzionanti nel nostro sistema tributario sono la carbon tax e la tassa-tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani».

²³ Si veda ampiamente R. ALFANO, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012.

²⁴ P. SELICATO, *La tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario* in *Riv.dir.trib. intern.*, 2004, pag. 277, secondo cui “l'ambiente viene utilizzato nella definizione della fattispecie tributaria con due diverse modalità: talvolta esso è considerato lo scopo del tributo attraverso la previsione di una specifica destinazione del gettito al finanziamento di attività pubbliche rivolte alla sua salvaguardia; in altri casi è indicato come oggetto di tutela alla stregua di criteri extrafiscali che ispirano incentivi e disincentivi. In questa ottica si muovono gli orientamenti internazionali, che hanno inteso definire “*environmental taxes*” o “*ecotaxes*” tutti quei tributi “*introduced for environmental reasons or having environmental effects independent of the motives behind the tax or charge*” o, comunque, comprendere i tributi ambientali tra gli “*economic instruments in environmental policy*”. In tutte queste definizioni si rinviene una marcata finalizzazione dei tributi in esame alla funzione di indirizzo e coordinamento delle attività dei privati (siano esse di produzione o di consumo) a finalità di salvaguardia di livelli sostenibili nelle condizioni di vita”. In dottrina, cfr. F. PICCIAREDDA – P.

comportamenti o processi produttivi ecocompatibili o di disincentivazione di produzioni inquinanti o di consumo di risorse scarse ovvero addossando su chi inquina i costi delle azioni di eliminazione dei danni all'ambiente, di bonifica e ripristino dei siti inquinati.

Alla luce di quanto osservato affiora la distinzione tra tributi ambientali in senso stretto e tributi ambientali in senso lato (o meglio con funzione ambientale)²⁵, peraltro tracciata dalla Commissione europea. Nei primi, la fattispecie imponibile è costituita da un'unità fisica (o un suo sostituto o derivato) di qualcosa di cui si abbia prova scientifica di effetti negativi sull'ambiente quando è usato o rilasciato. Nei secondi, l'ambiente, inteso come valore, bene, diritto e fine²⁶, si colloca all'esterno della fattispecie, rilevando quindi su un piano extrafiscale²⁷.

SELICATO, *I tributi e l'ambiente*, Milano, 1996; P. LAROMA JEZZI, *I tributi ambientali*, in P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario*, parte speciale, Milano, 2002, p. 319 ss.; C. VERRIGNI, *La rilevanza del principio comunitario "chi inquina paga" nei tributi ambientali*, in *Rass. trib.*, 2003, 5, p. 1614 ss.; I. MUSU, *Una nota sulla teoria delle riforme fiscali ambientali*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1999, pag. 2, F. AMATUCCI, *Le fondamenta costituzionali dell'imposizione ambientale* (Napoli, 1993).

²⁵ Cfr. F. GALLO E F. MARCHETTI, *La tassazione ambientale*, in *Rass. trib.*, 1999, pag. 115 ss. i quali evidenziano come «la tutela dell'ambiente è una finalità – politica, culturale, sociale – per sua natura extrafiscale. Fino a che si ritiene che lo strumento tributario debba essere utilizzato per la tutela dell'ambiente, non si potrà mai avere un tributo ambientale in cui cioè il bene ambientale si collochi all'interno della fattispecie tributaria. La tutela ambientale è un effetto, sperato, derivante dall'introduzione di un prelievo, anche fiscale, che, determinando un aumento del costo del bene o dell'attività inquinante, induca il consumatore a rivolgersi verso altri beni con minore impatto ambientale». L'aver spostato l'elemento di collegamento tra tributo ed ambiente, dalla tutela dell'ambiente - scopo quest'ultimo extra fiscale - all'unità fisica inquinante, ha consentito alla dottrina di poter elaborare la teoria esposta, in termini di presupposto ambientale, ribaltando la tradizionale teoria sull'extrafiscale del tributo ambientale.

²⁶ Sulla configurazione dell'ambiente, come valore, bene o diritto si vedano, in dottrina, B. CARAVITA, *Diritto dell'ambiente*, Bologna, 2005, pp. 39, 40; G. F. CARTEI, *Paesaggio* (voce), *Enciclopedia giuridica Il Diritto*, X, Milano, 2007, pag. 631; B. CAVALLO, *Profili amministrativi della tutela dell'ambiente: il bene ambientale tra tutela del paesaggio e gestione del territorio*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1990, pag. 398 e ss.; S. CIVITARESE, *Ambiente e paesaggio nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in *www.aedon.mulino.it*, n. 1/2002; S. CIVITARESE, *Il Paesaggio nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in B. Pozzo – M. Renna (a cura di), *L'ambiente nel nuovo Titolo V della Costituzione*, Milano, 2004, pag. 135 e ss.; D. COSÌ, *Diritto dei beni e delle attività culturali*, Roma, 2008, pag. 29 e ss..

²⁷ Ricorda A. DAGNINO, *La potestà normativa delle Regioni e degli Enti locali in materia di fiscalità ambientale in Riv.dir.trib. intern.*, 2004, pag. 329, che la *divisio* tracciata possiede notevoli risvolti di carattere dogmatico, che meritano di essere approfonditi. *a*) I tributi "con funzione ambientale" (siano essi imposte o tasse) possono assumere due differenti connotazioni. *a*. 1) In primo luogo, possono assumere funzione ambientale tutti quei tributi "di scopo", il cui gettito sia cioè, per legge, destinato in tutto o in parte alla realizzazione di opere di tutela e/o risanamento ambientale. Potrebbe astrattamente essere il caso di qualunque tributo, diretto o indiretto. La funzione ambientale viene in rilievo, in modo mediato, per effetto della specifica destinazione del gettito, prevista dalla legge *a*. 2) In secondo luogo, devono essere considerati quei tributi all'interno dei quali vengono introdotti *istituti fiscali penalizzanti*, destinati al perseguimento di obiettivi extrafiscale, di politica ambientale. I tributi con funzione ambientale dunque tassano tradizionali indici rivelatori di capacità contributiva (reddito, patrimonio, consumo, produzione, affari) ma contengono una disciplina che colpisce in modo più gravoso (penalizzazione) le fattispecie in cui si

Resta fermo che, nel caso di imposte ambientali in senso stretto, la produzione, il consumo, l'attività inquinante o la risorsa naturale scarsa²⁸ assunte come fattispecie imponibili dovranno denotare capacità contributiva non potendo comunque venire meno il presidio costituzionale posto dall'art. 53 della Costituzione, nonostante la riconducibilità della tutela ambientale ad altri principi costituzionali (in primis art, 32 avente ad oggetto la tutela della salute). A maggior ragione poi le imposte con finalità ambientali assumeranno come fattispecie imponibili tradizionali indici di capacità contributiva pur se sorrette da una destinazione ambientale. A sua volta, poi, l'effetto inquinante del prodotto o dell'attività sottoposta a tassazione potrà assurgere a propria volta al ruolo di parametro di commisurazione dell'imposta. La base imponibile potrebbe essere così determinata non solo sulla base del valore economico del bene prodotto o consumato (come per le comuni accise) ma dell'effetto inquinante generato.

Su un piano economico, viene poi tracciata la distinzione (che in qualche misura ricalca quella appena richiamata) tra tributi ambientali redistributori o incentivanti; i primi hanno lo scopo di finanziare interventi di salvaguardia ambientale e di disinquinamento, addossando i costi sugli inquinatori utenti; i secondi colpendo attività inquinanti intendono indurre gli inquinatori a ridurre le attività nocive, magari investendo in innovazione e in tecnologie pulite²⁹. In ogni caso, appare evidente come l'utilizzo di strumenti di carattere fiscale nell'ambito di

evidenzia un collegamento tra la capacità contributiva manifestata e lo svolgimento di un'attività dannosa per l'ambiente. Tale maggiore imposizione determina una disparità di trattamento fiscale tra fattispecie colpite dal tributo, che presuppone l'adozione di un *tertium comparationis* di natura ambientale. In altri termini, la situazione di chi realizza una determinata quantità di imponibile non inquinando viene valutata come diversa, ai fini della imposizione, da quella di chi produce la stessa quantità di ricchezza danneggiando l'ambiente. La giustificazione teorica di tributi di tal tipo è, dunque, *mutatis mutandis*, la stessa che sta alla base delle agevolazioni con le quali si favoriscono fiscalmente attività oggetto di promozione e/o di tutela in base a principi costituzionalmente rilevanti. Nel caso dei tributi a finalità ambientale il principio che viene in considerazione, per giustificare il trattamento più gravoso, è quello di cui all'art. 32, Cost'.

²⁸ Osserva R. PERRONE CAPANO, *L'imposizione e l'ambiente*, cit., pag. 475, «l'uso gratuito di risorse naturali, nel presupposto che essi siano inesauribili ne determina infatti un'utilizzazione impropria, che non tiene conto del valore d'uso cui dovrebbe comunque corrispondere un prezzo e del fatto che accanto a risorse rinnovabili ve ne sono altre, quali le fonti energetiche non rinnovabili per le quali avrebbe dovuto attuarsi ab origine una politica di utilizzazione differenziata, attraverso un articolato sistema dei prezzi al fine di contenerne gli sprechi».

²⁹ W. BAUMOL- W. OATES, *The theory of environmental policy*, Cambridge, 1997, i quali propongono strumenti di regolamentazione diretta, consistenti nella determinazione di standard d'inquinamento sostenibile, con un'imposta sulle emissioni che incentivi il produttore a ridurre ulteriormente l'inquinamento. In questo caso, la possibilità di modificare l'imposta per adattarla alla variabilità degli obiettivi ambientali che si intendono raggiungere introduce, attraverso aggiustamenti successivi, un elemento di flessibilità che consente di superare le critiche rivolte alla eccessiva rigidità dei sistemi di regolamentazione diretta, sia l'obiezione che il pagamento del tributo costituisca una licenza ad inquinare.

politiche ambientali, sia in senso impositivo³⁰ che agevolativo³¹, appare comunque idoneo a produrre conseguenze positive in funzione del sistema dei valori ad esse sottesi pur se graduabili sul piano dell'efficacia³². L'utilizzo di strumenti di favore della *green economy*, infatti, permetterebbe un rovesciamento dell'attuale modello di sviluppo economico basato sull'alto utilizzo di risorse ambientali e scarso

³⁰ Si veda in proposito, J. M. TEJERIZO LÓPEZ, *Fiscalità regionale ed ambiente: l'esperienza spagnola*, in *Riv. dir. trib. intern.* 2005, pag. 42 il quale distingue tra a) tributi la cui funzione di protezione dell'ambiente si raggiunge mediante l'applicazione della loro riscossione ad attività perseguano tale finalità. L'esempio più noto è quello di soggiorno in alberghi con il proposito dichiarato di destinare i suoi introiti allo svolgimento di attività pubbliche dirette alla tutela e miglioramento dell'ambiente delle Isole Baleari; b) imposte più elevate sulle attività che si considerano dannose per l'ambiente. Un esempio lo troviamo nell'imposta speciale sugli idrocarburi, che grava con aliquote più elevate di quelle ordinarie le benzina senza piombo, considerata più dannosa per l'ambiente di quelle che non contengono questo additivo. c) Sgravi fiscali con finalità di protezione dell'ambiente. Un esempio si può trovare nell'imposta sulle società dove si applicano certe deduzione dalla quota per l'effettuazione di investimenti in attivi materiali destinati alla protezione dell'ambiente d) Tributi che hanno un carattere contributivo e che cercano di far fronte al costo dei servizi pubblici necessari per contrastare i danni provocati da attività dannose. Questo è il caso di diverse tasse, soprattutto locali, richieste per esempio per il ritiro della spazzatura, per lo scarico di acque reflue o come dicevano le ordinanze fiscali classiche per lo svolgimento di attività insalubri, nocive, e pericolose. e) Imposte ambientali *stricto sensu*, che perseguono finalità di solidarietà ambientale. In questa categoria devono essere incluse certe imposte di alcune Regioni, come ad esempio le imposte di risanamento che analizzeremo più avanti. Come possiamo osservare, si trovano presenti nella legislazione tributaria Spagnola esempi delle due politiche che in modo generico, si possono seguire per la protezione dell'ambiente. La prima è quella di punire le attività o i comportamenti dannosi (chi inquina paga), l'altra quella di incentivare le attività rispettose dell'ambiente. Da un'altra parte, non possiamo ignorare le contraddizioni che possono esistere in entrambi i casi: a) Invece di gravare o di tassare le attività che danneggiano l'ambiente, sarebbe più coerente per la sua difesa vietarle direttamente, giacché in un altro modo il tributo finisce per essere visto come il prezzo che si deve pagare per inquinare. b) Le politiche di difesa dell'ambiente solo hanno senso se la loro riscossione è destinata a finalità ambientali e non in modo generico alle spese pubbliche.

³¹ Sulle agevolazioni in tema di tributi ambientali, e con specifici richiami al tributo speciale, cfr. G. SELICATO, *Profili teorici e lineamenti evolutivi degli strumenti agevolativi a carattere fiscale e non fiscale per la promozione dello sviluppo sostenibile*, in *Riv. Dir. Trib. Internaz.*, vol 2-3, 2004, pagg. 399 e ss..

³² Osserva M. CECCHETTI, *La disciplina giuridica*, pag. 87, "i tributi ambientali (sia quelli con "presupposto ambientale" sia quelli con semplice "funzione ambientale") vengono considerati un tipo di strumento di internalizzazione particolarmente vantaggioso e, in astratto, di gran lunga preferibile rispetto all'approccio fondato sulla regolamentazione diretta. Si tratta, infatti, di strumenti dotati di una spiccata flessibilità, ossia della capacità di essere modulati per tenere conto dei diversi costi di riduzione dell'inquinamento che possono caratterizzare i diversi settori produttivi, e ciò dovrebbe permettere di conseguire risultati socialmente ed economicamente migliori di quanto sarebbe possibile attraverso gli obblighi o gli standard. Inoltre, l'imposizione di un tributo sull'inquinamento costituisce un evidente incentivo per l'inquinatore a ridurre progressivamente le conseguenze del proprio intervento sull'ambiente, senza mai accontentarsi dei risultati già realizzati; come viene efficacemente osservato, per sottolineare la differenza con il sistema di regolamentazione diretta, in questi casi la regola è: meno si inquina meno si paga, e se non si inquina non si paga niente. La continua ricerca della riduzione o dell'eliminazione degli effetti dannosi sull'ambiente produce poi, come effetto non secondario, una forte spinta verso l'innovazione tecnologica e la scoperta di nuovi sistemi produttivi a minore impatto ambientale".

impiego di capitale umano. Una riforma del Fisco in senso ambientale che coinvolga diversi settori quali la mobilità, i rifiuti, l'energia, il consumo di risorse scarse è stata richiesta in modo da perseguire il fine della tutela dell'ambiente³³.

5. – In ambito comunitario, nell'intento di contenere i danni ambientali e addossare gli effetti dannosi collegate a condotte inquinanti su chi le pone in essere è stato da tempo introdotto il principio "chi inquina paga" in qualche modo inteso anche come fondamento dell'imposizione ambientale³⁴. In forza di tale principio l'attività imprenditoriale viene responsabilizzata attraverso l'accollo, in capo allo stesso autore, degli oneri collettivi relativi a interventi di disinquinamento di situazioni di degrado ambientale. L'azione inquinante si traduce così in un costo aziendale, tanto più elevato, quanto maggiore è il danno producibile. Espresso, per la prima volta, dalla Dichiarazione sull'ambiente umano, approvata il 16 giugno 1972 dai Capi delle centodieci delegazioni partecipanti alla Conferenza dell' ONU tenutasi a Stoccolma, il principio del "*chi inquina paga*"³⁵ ha ispirato l'evoluzione della disciplina comunitaria in materia ambientale, legittimando strumenti riparatori-risarcitori e prelievi sia extratributari che tributari³⁶ commisurati agli effetti dell'inquinamento prodotto o agli esborsi da sopportare per eliminare i

³³ Si veda I. MUSU, *Una nota sulla teoria delle riforme fiscali ambientali*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1999, 2, I, 149 ss.; E. GERELLI, *Società post-industriale e ambiente*, Roma-Bari, 1995, 148 ss.; E. GERELLI, *Nascita e trasfigurazione d'un mercato: verso il cambiamento strutturale*, in E. GERELLI (a cura di), *Ascesa e declino del business ambientale*, Bologna, 1990, 22 ss.. Si veda, inoltre, N. D'AMATI, *Ambiente e Fisco nella dichiarazione di emersione*, cit., secondo cui "Ferma restando l'esigenza delle riforme fiscali indirizzate alla razionalizzazione del sistema, la modifica proposta appare del tutto inadeguata, in quanto fa dipendere le riforme fiscali da situazioni prive di connotati fiscali, di cui non si coglie la funzione, in relazione alla tutela ambientale".

³⁴ Cfr. P. SELICATO, *Imposizione fiscale e principio "chi inquina paga"*, in *Rass. Trib.*, 2005, pag. 1161, il quale ricorda che la prima formulazione del principio può essere fatta risalire alla raccomandazione OCSE C(72) 128 del 26/5/1972, secondo la quale all'inquinatore devono imputarsi i costi della prevenzione e delle azioni contro l'inquinamento al fine di mantenere l'ambiente in uno stato accettabile e che già nella legge francese n. 1245 del 16/12/1964 veniva espressa compiutamente la formula "chi inquina paghi e chi depura viene aiutato". Così anche E. MARIOTTI – M. IANNANTUONI, *Il nuovo diritto ambientale*, Rimini, 2009, 74 che il principio del chi inquina paga affonda le proprie radici nella legge francese 16 dicembre 1964, n. 1245 con la quale si istituisce la *agence financière de bassin*.

³⁵ Sul punto cfr. M. MELI, *Le origini del principio "chi inquina paghi" ed il suo accoglimento da parte della comunità europea*, in *Riv. Giur. Amb.*, 1989, pag. 217 ss.; Id., *Il principio comunitario <chi inquina paga>*, Milano, 1996, pag. 89.

³⁶ Evidenziano J. MALHERBE – C. VAN VYVE, in *Environmental taxation: the Belgian experience*, in *Riv.dir.trib. internazionale*, 2005, pag. 61, "When a Member State or one of its subdivisions applies the polluter-pays-principle, the tax rate applied will depend from the answer to the question for what the polluter is paying. If the tax is meant to make the polluter bear the costs for the prevention and control of pollution, the tax could be aimed at merely recovering the specific, marginal costs of prevention and control. In that event, a less ambitious environmental objective will be attained. The tax rate can, however, be higher, on the ground that the complete behavior of the polluter should be corrected and that all costs of realizing a specific environmental objective should be recovered from the polluter (for e.g. the restoration of the whole environment)".

predetti effetti. Nel Programma d'azione per la protezione dell'ambiente del 17 aprile 1973, la Commissione europea, ha stabilito che «qualsiasi spesa connessa alla prevenzione e all'eliminazione delle alterazioni ambientali è a carico del responsabile», introducendo una sorta di responsabilità oggettiva a carico di chi ha il controllo dell'attività all'origine del danno³⁷. Con la firma, nel 1992, da parte degli stati membri e l'entrata in vigore il primo novembre del 1993 del Trattato di Maastricht sull'unione europea, e successivamente del Trattato di Amsterdam, la protezione ambientale venne elevata a politica dell'UE, riconoscendole un ruolo integrato con le altre politiche ed addirittura prioritario. Il Trattato modifica sostanzialmente il titolo VII dell'Atto unico europeo, introdotto solamente cinque anni prima, e gli articoli 2 e 3, ma in generale apporta modifiche a tutte le disposizioni in materia di tutela ambientale³⁸. Il titolo VII dell' Atto unico europeo, attualmente titolo XIX, è stato modificato ed ampliato proprio con l'entrata in vigore del Trattato di Maastricht e con l'entrata in vigore, il 1 maggio 1999, del successivo Trattato di Amsterdam³⁹. Nell'Atto Unico europeo, al Trattato è inserito un apposito titolo denominato Ambiente, in cui si disciplina la politica comunitaria in tale settore, fissando, insieme al principio di sussidiarietà, gli obiettivi della salvaguardia, della protezione e del miglioramento dell'ambiente, della protezione

³⁷ Nella Raccomandazione del 3 marzo 1975, n. 436 adottata di concerto tra CEE, CECA ed EURATOM, concernente l'imputazione dei costi e l'intervento dei pubblici poteri in materia di ambiente si stabilisce che «sia le Comunità europee a livello comunitario, sia gli Stati membri nelle loro legislazioni nazionali in materia di protezione dell'ambiente devono applicare il principio "chi inquina paga", secondo il quale le persone fisiche o giuridiche, di diritto pubblico o privato, responsabili di inquinamento debbono sostenere i costi delle misure necessarie per evitare questo inquinamento o per ridurlo, al fine di rispettare le misure e le misure equivalenti che consentono di raggiungere gli obiettivi di qualità o, qualora non esistano i suddetti obiettivi, le norme e le misure equivalenti fissate dai pubblici poteri». La Raccomandazione, poi, aggiunge «in linea di massima, quindi, la protezione dell'ambiente non deve essere assicurata da politiche basate sulla concessione di aiuti e che addosserebbero alla collettività l'onere della lotta contro l'inquinamento».

³⁸ L'articolo 2 dispone infatti «La comunità ha il compito di promuovere, mediante l'instaurazione di un mercato comune e di un'unione economica e monetaria e mediante l'attuazione delle politiche comuni, di cui agli articoli 3 e 4, uno sviluppo armonioso, equilibrato, e sostenibile, delle attività economiche, un elevato livello di protezione ed occupazione sociale, la parità tra uomini e donne, una crescita sostenibile e non inflazionistica, un alto grado di competitività e di convergenza dei risultati economici, un elevato livello di protezione dell'ambiente, ed il miglioramento della qualità di quest'ultimo, il miglioramento della qualità e del tenore della vita, la coesione economica e sociale, e la solidarietà tra stati membri». L'articolo 3 a sua volta dispone: «ai fini enunciati all'articolo 2, l'azione della comunità comporta, alle condizioni e secondo il ritmo previsti dal Trattato: h) il riavvicinamento delle legislazioni nazionali nella misura necessaria al funzionamento del mercato comune; l) una politica nel settore dell'ambiente; n) la promozione della ricerca e dello sviluppo tecnologico».

³⁹ Il testo del Trattato recepito in Italia dalla legge 16 giugno 1998 n. 209, introduce tra le innovazioni principali l'articolo 12 (ex articolo 6) ai sensi del quale l'Unione si basa sui principi di democrazia, libertà, rispetto dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, l'accrescimento dei poteri del parlamento europeo, mediante l'aumento dei casi di applicazione dei poteri di codecisione, l'introduzione del principio di trasparenza, ed un aumento delle competenze degli organi comunitari in materia di libera circolazione delle persone e delle politiche sociali.

della salute umana dell'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali. Nel tentativo di perseguire i richiamati obiettivi, il principio “*chi inquina paga*” viene ricordato con quello “*la prevenzione paga*”, che anticipa la tutela promuovendo sviluppo di tecnologie pulite ed il risparmio di risorse scarse ed energia. Il collegamento tra i due principi non è peraltro casuale; il principio «chi inquina paga» opera, infatti, come strumento per “finanziare” (attraverso l'individuazione del soggetto su cui deve gravare l'onere economico) non solo le misure riparatorie o ripristinatorie ma anche quelle precauzionali e di tutela preventiva⁴⁰. Nel trattato di Lisbona, entrato in vigore il 1 dicembre 2009, viene compiuto un ulteriore passo in avanti, esprimendo a chiare lettere il principio dello sviluppo sostenibile dell'Europa nel quadro di un elevato livello di tutela e miglioramento qualitativo dell'ambiente. Particolare attenzione deve essere riservata all'art. 191 del Trattato in forza del quale “la politica dell'Unione in materia ambientale contribuisce a perseguire i seguenti obiettivi: a) salvaguardia, tutela e miglioramento della qualità dell'ambiente, b) protezione della salute umana, c) utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, d) promozione sul piano internazionale di misure destinate a risolvere i problemi dell'ambiente a livello regionale o mondiale e, in particolare, a combattere i cambiamenti climatici”. Nella stessa disposizione trovano una felice sintesi i principi che hanno accompagnato l'evoluzione della normativa comunitaria in materia ambientale quali quelli della precauzione, dell'azione preventiva, del principio della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente, e del principio «chi inquina paga».

Nonostante l'impegno delle istituzioni comunitarie, non si è comunque giunti all'istituzione di tributi ambientali di carattere comunitario, pur se non mancano proposte e nonostante alcune modifiche apportate soprattutto alla disciplina delle accise. I principi comunitari richiamati hanno, tuttavia, sorretto e orientato la

⁴⁰ I principi di prevenzione e di precauzione trovano origini nell'ordinamento internazionale. La dichiarazione ministeriale di Bergen sullo sviluppo sostenibile del 16 maggio 1990, al par. 7, stabilisce, ad esempio: «Al fine di raggiungere lo sviluppo sostenibile, le politiche devono essere fondate sul principio di precauzione. (...) In caso di rischio di danni gravi o irreversibili, la mancanza di un'assoluta certezza scientifica non deve costituire un pretesto per rimandare l'adozione di misure per prevenire il degrado ambientale». Il principio di precauzione è stato poi esplicitamente riconosciuto dalla Conferenza di Rio de Janeiro nel 1992, e figura nella Dichiarazione di Rio con la ben nota formulazione del principio 15: «Per proteggere l'ambiente, gli Stati debbono applicare intensamente misure di precauzione a seconda delle loro capacità. In caso di rischio di danni gravi o irreversibili, la mancanza di un'assoluta certezza scientifica non deve costituire un pretesto per rimandare l'adozione di misure efficienti in rapporto al loro costo volte a prevenire il degrado ambientale». Sul principio di precauzione nella dottrina, si veda ampiamente, G. SCHERILLO, *Sul principio di precauzione nella scienza e nella tecnica dubbi e certezze* in *Dir. e gestione dell'ambiente*, 2001; D. AMIRANTE, *Il principio precauzionale fra scienza e diritto. Profili introduttivi* in *Dir. e gestione dell'ambiente*, 2001, pag. 18; S. GRASSI, *Prime osservazioni sul principio di precauzione come norma di diritto positivo* in *Diritto e gestione dell'ambiente*, 2001, pag. 37; M.C. NANNA, *Principio di precauzione e lesioni da radiazioni non ionizzanti*, Napoli, 2003.

politica in materia di fiscalità ambientale da parte degli Stati membri i quali hanno fatto ampio ricorso sia a tributi ambientali (in senso stretto e in senso ampio) sia ad ecoincentivi. Pur nella profonda diversità delle esperienze dei diversi Stati è utile ricordare che, comuni appaiono alcune forme di prelievo, storicamente consolidate, aventi un qualche effetto ambientale, sia pure indiretto (si pensi soprattutto alla tassazione dei rifiuti solidi urbani di origine non industriale – tra tassa e tariffa - ⁴¹ o a tributi che colpiscono talune produzioni e/o immissioni inquinanti come l’anidride solforosa o gli ossidi di azoto). In Italia, invece, fatta eccezione di qualche canone (si pensi a quello per il disinquinamento delle acque) o tributo paracommutativo (la TARSU/TIA o TARI/TASI) il ricorso a tali forme di prelievo non è ancora diffuso; solo l’imposta sul conferimento in discarica dei rifiuti viene comunemente definita ecotassa⁴² avendo una marcata caratterizzazione in senso ambientale sia con riguardo alla fattispecie imponibile che alla destinazione di parte del gettito.

Altri tributi, pure introdotti hanno avuto vita breve come ad esempio l’imposta sui sacchetti in plastica o il contributo sul riciclaggio del polietilene vergine, entrambi soppressi a seguito della previsione dell’obbligo di conferimento nel consorzio obbligatorio per il riciclaggio dei beni in polietilene⁴³ o la stessa carbon tax.

Altri ancora, per quanto istituiti, hanno avuto vita difficile come l’imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, introdotta in favore delle Regioni ma praticamente disapplicata e persino i tributi sardi sul turismo, quali quella sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case, dell’imposta regionale sulle seconde case ad uso turistico, l’imposta sull’attracco di imbarcazioni da diporto e

⁴¹ Sulla tassa rifiuti, si consenta il rinvio alla mia voce Tassa per la raccolta dei rifiuti in Digesto IV., Torino, 1997. Sul passaggio dalla TARSU alla TIA, tra gli interventi più recenti, cfr. A. STAGNARO, *Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani*, in *Dir. e Prat. Trib.*, 2008, I, pagg. 1279 e ss., A. VOZZA, *Dalla Tarsu alla TIA*, in *Corr. Trib.*, n. 17/2008, pag. 1368 e ss.; A. SPAZI, *Il passaggio da tassa a tariffa rifiuti*, in *AziendItalia tributi*, 2008, pag. 165 e ss.; E. RIGHI, *Tariffa di igiene ambientale e Costituzione*, in *Dir. e Prat. Trib.*, 2007, II, pag. 593 e ss..

⁴² Cfr. M. AULENTA, *Tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti*, in AA.VV. *Traffico transfrontaliero dei rifiuti*, Bari, 2009, pag. 189, secondo cui attraverso tale tributo viene incentivata la propensione degli operatori a ridurre l’inquinamento da sversamento di rifiuti tal quali e dall’altro le opere pubbliche e le ricerche aventi finalità ambientali, tendenti alla diminuzione del quantitativo da sversarsi in discarica. Cfr. anche F. MENTI, *Ambiente e imposizione tributaria. Il tributo speciale sul deposito dei rifiuti*, Padova, 1999, pag. 3 per il quale «secondo la ratio del tributo, si verificherebbe una minore produzione dei rifiuti semplicemente assumendo a presupposto dell’imposizione la quantità che viene depositata in discarica. Assoggettando, infatti, ad imposizione la quantità di rifiuti nel momento del smaltimento in discarica dovrebbe crearsi una situazione sfavorevole alla produzione e, quindi, una riduzione di questa».

⁴³ Sul punto cfr. ampiamente F. GIAMPIETRO, *Sacchetti in plastica: addio?* in *Corr. giur.*, 1987, pag. 1089 ss; E. ZECCA, *Osservazioni giuridiche economiche sull’imposta di fabbricazione sui sacchetti di plastica, istituita dall’art. 1, 8° comma, legge 475/1988*, in *Riv. giur. Amb.*, 1990, 479 ss..

aeromobili sono state dichiarate illegittime rispettivamente dalla Corte Costituzionale e dalla Corte di Giustizia.

Come efficacemente evidenziato⁴⁴, di fronte ad alcuni tributi che si distinguono per le novità strutturali e per la particolare attenzione ai problemi dell'ambiente, sta un sistema fiscale che nel suo complesso non riconosce come importante la questione ambientale, relegando la stessa tutela dell'ambiente (e cioè l'evoluzione extrafiscale del tributo) ad un ruolo meramente secondario ed eventuale, ma centrale nelle scelte in tema di fiscalità.

Più significative le esperienze di altri Paesi europei come ad esempio la Spagna (dove trovano applicazione sia su base nazionale che locale una cinquantina di tributi ecologici) e i Paesi scandinavi (soprattutto Svezia e Finlandia che hanno da tempo introdotto una sorta di accisa verde per contrastare le emissioni nocive di Co2). Allo studio da parte del governo olandese è il progetto di istituzione di un'imposta sui chilometri percorsi dalle autovetture la cui misurazione dovrebbe avere luogo attraverso GPS. Deludente invece l'esperienza della Francia dove è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'imposta sul consumo di tutte le sostanze fossili (carbone, petrolio, gas, gpl) che avrebbe dovuto trovare applicazione già a partire dal 2010 nei confronti di imprese e famiglie.

Appare evidente che qualsivoglia nuova forma di imposizione presuppone scelte di carattere condiviso nella comunità internazionale ed europea, sia per il carattere globale del fenomeno, sia per impedire l'utilizzo di tecniche elusive o evasive. L'adozione di modelli condivisi di tributi in ambito internazionale e comunitario consentirebbe, peraltro, la definizione di criteri di collegamento uniformi e di delimitazione della sovranità impositiva dei diversi Stati anche su base convenzionale. E' utile comunque ricordare che, in ambito comunitario, qualunque forma di prelievo immaginata deve essere comunque conforme e rispettosa dei principi e delle libertà previste nel Trattato ed in particolare di quelli della libera circolazione delle merci e di non discriminazione⁴⁵.

A ciò va aggiunto che, sia con riguardo ai tributi già esistenti e da tempo sperimentati, sia con riguardo a tributi di nuova istituzione, la dimensione lecita o illecita dell'attività svolta, anche in rapporto all'ambiente, resta esterna rispetto alla fattispecie imponibile.

⁴⁴ Così F. GALLO e F. MARCHETTI, *I presupposti della tassazione ambientale*, cit., pag. 148, i quali auspicano una maggiore attenzione sul tema e invitano "il legislatore perché disciplini la materia con maggiore coerenza, visione d'insieme e soprattutto migliore comprensione dei fenomeni oggetto di imposizione".

⁴⁵ Cfr. N. PENNELLA, *La tassazione sul trasporto transfrontaliero dei rifiuti*, cit., pag. 160, il quale si interroga "sulla compatibilità col diritto comunitario primario o secondario di oneri in capo ai notificatori di trasporto intraCEE a titolo di corrispettivo per la garanzia statale per la reintroduzione dei rifiuti illecitamente trasportati ovvero a titolo di misure di compensazione per la promozione della libera circolazione" anche al fine di "prospettare soluzioni *de iure condendo*".

E' di tutta evidenza come i costi sempre più ingenti impiegati per controllare, contrastare e reprimere danni all'ambiente debbano essere coperti attraverso la fiscalità generale ovvero attraverso tributi di natura paracommutativa. E' di tutta evidenza come la scelta del modello di finanziamento condiziona quella delle figure impositive da adottare. Se il ricorso al finanziamento tramite imposte (attualmente in larga parte predominante)⁴⁶ si riannoda alla qualificazione della tutela dell'ambiente come servizio indivisibile, riguardando indistintamente l'intera collettività, appare chiaro come il finanziamento mediante tasse o contributi esalta il collegamento tra la condotta eco disdicevole (il traffico dei rifiuti) e il prelievo destinato a finanziarne l'accertamento e il contrasto. La forte connotazione ambientale che caratterizzerebbe tale forma di tributo trova una giustificazione nella relazione tra tributo e impiego delle risorse acquisite in forza della sua applicazione (quasi una sorta di tributo paracommutativo di scopo).

L'introduzione di tali strumenti impositivi dovrebbe avvenire mediante regolamento o direttiva comunitaria sia al fine di rendere omogenea o addirittura uniforme la disciplina in tutti gli Stati membri ma soprattutto al fine di sgombrare ogni dubbio sulla sua compatibilità comunitaria.

6. – Accanto al tradizionale utilizzo della leva impositiva, la dottrina ha suggerito di abbinare al prelievo tributario anche le agevolazioni fiscali e i sussidi che hanno trovato applicazione specie a partire dagli anni Ottanta⁴⁷. Negli ultimi decenni, infatti, le politiche di tutela ambientale hanno registrato un rapido mutamento passando dall'adozione di misure normative a contenuto "negativo" che, cioè, ponevano dei divieti e dei limiti all'attività inquinante, a misure "positive" come, ad esempio la concessione di incentivi ed agevolazioni anche

⁴⁶ N. PENNELLA, *La tassazione sul trasporto transfrontaliero dei rifiuti*, cit. pag. 176, secondo cui dopo l'introduzione del sistema di controlli in materia di traffico di rifiuti ha comportato "che il sostenimento delle spese necessarie per la gestione dei traffici illeciti avvenisse mediante ricorso ai fondi nazionali alimentati dalla fiscalità generale".

⁴⁷ Cfr. D. FULLERTON – A. WOLVERTON, *The two-part instruments in a second-best world*, in *Journal of Public Economics*, 2005, 9-10, 1961 ss.. Osserva I. MUSU, *Tassazione e sussidi nella politica ambientale*, in E. GERELLI – G. TREMONTI (a cura di), *Tassazione, consumo, ambiente*, op. cit., 1992, 71 "Occorre cioè tenere presente che i sussidi sono sempre parte di una politica fiscale per l'ambiente e non sono in contraddizione con la tassazione, in quanto essi, in condizione di vincolo di bilancio pubblico, debbono in ultima analisi essere comunque finanziati attraverso la tassazione. Se sono finanziati attraverso tasse di tipo generale, come le imposte dirette, questo significa che la società perde una opportunità di usare il meccanismo di finanziamento per lanciare un segnale sull'uso più appropriato delle risorse ambientali: verrebbe infatti meno l'effetto di sostituzione implicato dalla tassa indiretta sul prodotto inquinante che modifica il prezzo relativo di tale prodotto scoraggiandone l'uso". Secondo A. E. LA SCALA, *I principi fondamentali in materia tributaria in senso alla Costituzione dell'Unione Europea*, Milano, 2005, 321 "... un ruolo di primo piano tra gli strumenti posti a tutela dell'ambiente è occupato da quelli premiali tra cui le agevolazioni come quelle relative alla diffusione delle energie rinnovabili fra cui quelle di cui alla L. 9 gennaio 1991, n. 9".

fiscali⁴⁸. Sul piano fiscale tale evoluzione ha visto contrapporsi da un lato i tributi ambientali che disincentivano i comportamenti dannosi, dall'altro le agevolazioni fiscali che incentivano comportamenti eco-compatibili. Tali strumenti, seppur accomunati dall'intento perseguito quale la tutela ambientale si pongono agli antipodi rappresentando nel primo caso un prelievo sul soggetto che arreca nocimento all'ambiente, nel secondo un incentivo per l'adozione di comportamenti responsabili⁴⁹.

Le agevolazioni fiscali riconoscono l'alleggerimento del carico tributario od il suo annullamento per determinate fattispecie meritevoli di tutela. L'istituzione di dette agevolazioni è, però, stretta nei numerosi e puntuali vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione Europea al fine di evitare che la concessione delle stesse si trasformi in un illegittimo aiuto di Stato. Agevolazioni fiscali, pur adottate per conseguire interessi meritevoli di tutela come quello ambientale, non possono essere configgenti con le libertà fondamentali garantite dal diritto europeo al fine di favorire le produzioni nazionali a scapito di quelle degli altri Paesi membri.

Un interessante strumento agevolativo è quello delle Zone Franche Urbane (ZFU) che permette di promuovere attività produttive, nel rispetto dell'ambiente, contrastando fenomeni di esclusione sociale dovuti a disoccupazione e delinquenza⁵⁰.

Le ZFU sono state individuate per la prima volta in Italia dall'art. 1, commi 340 e successivi della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007); in forza di tale disciplina le ZFU consistono in bacini territoriali di singole città, quartieri o aree urbane caratterizzate da disagio sociale, economico e occupazionale e con potenzialità di sviluppo inesprese, individuati sulla base di determinati criteri e interessati da una fiscalità differenziata al fine di favorirne lo sviluppo economico e sociale⁵¹. Si tratta, quindi, di aree infra-comunali ove si concentrano programmi di localizzazione per la creazione di piccole e micro imprese al fine di favorire lo sviluppo economico e sociale di quartieri ed aree urbane caratterizzate da disagio sociale, economico e occupazionale, aventi potenzialità di sviluppo

⁴⁸ Cfr. R. ALFANO, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012, 160 ss.; R. PIGNATONE, *Agevolazioni su imposte ambientali ed aiuti di Stato*, in M. INGROSSO - G. TESAURO (a cura di), *Agevolazioni fiscali e aiuti di Stato*, Napoli, 2009, 749 ss.; S. CIPOLLINA, *Fiscalità e tutela del paesaggio*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2008, 4, I, 552.

⁴⁹ Sulla maggiore efficacia delle agevolazioni ambientali rispetto al prelievo impositivo si veda F. MARCHETTI, *Ambiente (dir. trib.)*, in *Diz. dir. pubbl.*, diretto da S. CASSESE, I, Milano, 2006, 241 ss.

⁵⁰ *Amplius* M. INGROSSO – O. NOCERINO – F. ROCCATAGLIATA – C. SACCHETTO, *Le zone franche*, Napoli, 1998; F. ROCCATAGLIATA, *La zona franca. Problematiche di ordine fiscale*, in *Fisco*, 1999, 41, 13055 ss..

⁵¹ Si veda L. DEL FEDERICO, *Costituzione delle zone franche urbane ai sensi della legge finanziaria per l'anno 2007*, in *Fisco*, 2007, 34, 5044 ss.; C. FOTINA, *Zone franche, esenzione già a rischio*, in *Il Sole 24 Ore*, 24 maggio 2007, 18; M. V. SERRANÒ, *La zona franca d'impresa nella legge finanziaria per il 2007*, in *Fisco*, 2006, 46, 7082 ss..

inespresse⁵². A tal fine è creato un apposito Fondo del bilancio statale con dotazione pari a 50 mln/€ per ciascuno degli anni 2008 e 2009.

Il comma 561, dell'art. 2, della legge n. 244, del 24 dicembre 2007 (legge finanziaria 2008), modificando il testo della precedente legge finanziaria 2007 per non incorrere in un diniego in contestazioni da parte della Commissione Europea, ha previsto che «al fine di contrastare i fenomeni di esclusione sociale negli spazi urbani e favorire l'integrazione sociale e culturale delle popolazioni abitanti in circoscrizioni o quartieri delle città caratterizzati da degrado urbano e sociale, sono istituite, [...], zone franche urbane con un numero di abitanti non superiore a 30.000». L'istituzione di tali ZFU, inizialmente limitata alle zone del Mezzogiorno, è stata estesa con la Legge n. 244/2007 a tutto il territorio nazionale. I commi 561, 562 e 563 dell'art. 2 della legge finanziaria 2008 confermano lo stanziamento del suddetto Fondo definendo in maggiore dettaglio le agevolazioni fiscali e previdenziali che troveranno una particolareggiata disciplina in un decreto ministeriale. Del tutto evidente è, dunque, il fine di contrastare i fenomeni di esclusione sociale negli spazi urbani e favorire l'integrazione sociale e culturale delle popolazioni abitanti in circoscrizioni o quartieri delle città, caratterizzati da degrado urbano e sociale.

L'individuazione delle aree che possono godere dei benefici fiscali delle ZFU è basata su alcuni criteri ed indicatori individuati dal CIPE con la delibera n. 5 del 30 gennaio 2008. La successiva “*Delibera di individuazione e di allocazione delle risorse a 22 Zone Franche Urbane per agevolazioni fiscali e previdenziali a favore di nuovi insediamenti produttivi*” approvata dal CIPE l'8 maggio 2009⁵³ individua i luoghi ove sorgeranno le ZFU includendo tra le stesse la città di Taranto e in particolare alcune aree del territorio comunale più prossime allo stabilimento ILVA. Si precisa, tuttavia, che la singola ZFU non coincide con l'intero territorio comunale, ma include solo porzioni di esso avendo un perimetro più ridotto rispetto ai confini geografici: potrebbe, dunque, crearsi una ZFU nell'area circoscritta ed interessata dalla vicenda Ilva.

Le agevolazioni previste sono di non poco momento e consistono in: esenzione dalle imposte sui redditi (IRES-IRPEF), esenzione dall'IRAP, esenzione dall'ICI (ora IMU) ed esonero dal versamento dei contributi previdenziali⁵⁴. Il Ministero per

⁵² Cfr. R. GALLIA, *Le “zone franche urbane” e la politica di coesione nelle aree urbane*, in *Riv. giur. Mezzogiorno*, 2008, 3, 877 ss..

⁵³ Si veda la Delibera del CIPE n. 14/2009.

⁵⁴ Ai sensi dell'art. 2, comma 562 della Legge n. 244/2007 “Le piccole e microimprese, come individuate dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, che iniziano, nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2008 e il 31 dicembre 2012, una nuova attività economica nelle zone franche urbane individuate secondo le modalità di cui al comma 342, possono fruire delle seguenti agevolazioni, nei limiti delle risorse del Fondo di cui al comma 340 a tal fine vincolate:

lo Sviluppo Economico, successivamente, ha avviato la procedura di notifica dell'aiuto ai sensi dell'art. 108 TFUE (ex art. 88 TCE) registrato con il numero N346/2009. A seguito di un'attenta istruttoria, la Commissione Europea ha ritenuto il progetto di aiuto compatibile con il mercato interno ed autorizzato l'attuazione delle ZFU in Italia⁵⁵. Così come avvenuto in precedenza per la Francia, anche in questa occasione la Commissione ha ribadito (punti 4-5 della decisione relativa alla notifica N346/2009) che «obiettivo del dispositivo è contrastare i fenomeni di esclusione sociale che caratterizzano talune zone urbane e di favorire l'integrazione sociale e culturale dei loro abitanti», ed inoltre, che «le misure notificate mirano a rafforzare il tessuto economico locale di queste zone e a stimolare la creazione di nuove attività tramite incentivi fiscali, favorendo così l'occupazione».

In virtù di quanto detto la Commissione (come già affermato relativamente alle Zone Franche Urbane francesi nella Decisione N/70/A/2006) ha, quindi, ritenuto che «le misure notificate non coincidano esattamente con gli orientamenti sugli aiuti di Stato a finalità regionale, benché possa verificarsi una sovrapposizione parziale»⁵⁶. Relativamente alla compatibilità con il Regolamento generale di

-
- a) esenzione dalle imposte sui redditi per i primi cinque periodi di imposta. Per i periodi di imposta successivi, l'esenzione è limitata, per i primi cinque, al 60 per cento, per il sesto e il settimo al 40 per cento e per l'ottavo e nono al 20 per cento;
 - b) esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive, per i primi cinque periodi di imposta, fino a concorrenza di euro 300.000, per ciascun periodo di imposta, del valore della produzione netta;
 - c) esenzione dall'imposta comunale sugli immobili, a decorrere dall'anno 2008 e fino all'anno 2012, per i soli immobili siti nelle zone franche urbane dalle stesse imprese posseduti ed utilizzati per l'esercizio delle nuove attività economiche;
 - d) esonero dal versamento dei contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente, per i primi cinque anni di attività, nei limiti di un massimale di retribuzione definito con decreto del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, solo in caso di contratti a tempo indeterminato, o a tempo determinato di durata non inferiore a dodici mesi, e a condizione che almeno il 30 per cento degli occupati risieda nel sistema locale di lavoro in cui ricade la zona franca urbana”.

⁵⁵ Sul tema si veda E. BUCCI, *Zone franche urbane: quadro normativo e compatibilità comunitaria*, in *Riv. trib. loc.*, 2010, 2, 141 ss.. Si veda anche P. BORIA, *Diritto tributario europeo*, Milano, 2010, 231 ss.; G. MELIS, *La delega sul federalismo fiscale e la cosiddetta “fiscalità di vantaggio”: profili comunitari*, in *Rass. trib.*, 2009, 4, 997 ss.; P. COPPOLA, *Le attuali agevolazioni fiscali a favore del Mezzogiorno alla luce dei vincoli del Trattato CE poste a tutela del principio della libera concorrenza tra Stati*, in *Rass. trib.*, 2007, 6, 1677 ss.

⁵⁶ Per quanto riguarda specificamente il punto 30, lettera h, e il punto 31 degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale 2007-2013, tali punti prevedono che la dimensione minima delle zone possa essere, in alcuni casi, ridotta a 50.000 o a 20.000 abitanti. Una simile dimensione minima, però, non consente di concentrare l'attenzione sui quartieri in difficoltà: in effetti solo 5 delle 22 ZFU contano più di 20 000 abitanti. Va aggiunto che neanche quanto previsto per gli aiuti alle piccole imprese di nuova costituzione, di cui ai punti 84 e successivi degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale, si applica al regime delle ZFU, poiché in tal caso si tiene conto esclusivamente dei costi sostenuti nei primi cinque anni di vita di un'impresa a partire dalla sua costituzione. Il regime delle ZFU, invece, si applica non solo alla costituzione di nuove imprese, ma anche a imprese con più di cinque anni di esistenza. Inoltre, le

esenzione per categoria⁵⁷ la Decisione (n. 346/2009) stabilisce (punto 38) che nonostante il Regolamento preveda disposizioni specifiche in merito agli investimenti effettuati dalle PMI, nessuno degli aiuti previsti da questo regolamento corrisponde esattamente, in termini di natura del beneficiario, di intensità dell'aiuto, di tipo di costi ammissibili o di copertura geografica, all'insieme delle misure previste dal regime delle ZFU.

Quanto al Regolamento “*de minimis*”, la Commissione (punti 39-46) ne esclude la compatibilità, se non limitatamente alle imprese già insediate nelle ZFU. In particolare, la Commissione sottolinea che il regime di aiuti previsto dalle Zone Franche Urbane non è limitato alle imprese in difficoltà, né ad alcune delle seguenti attività: ricerca e sviluppo, protezione dell'ambiente e aiuto alla formazione. Inoltre, così come per il regime delle Zone Franche Urbane francesi, afferma che “*le misure di esenzione fiscale e di esonero degli oneri sociali a carico dell'azienda non rientrano nel campo di applicazione degli orientamenti, delle discipline e dei regolamenti esistenti sulla base dell'art. 87, paragrafo 3, lettera c)*”. In virtù di tali considerazioni, la Commissione conclude pertanto che “*il dispositivo ZFU si concentra su zone, i quartieri urbani svantaggiati, per i quali al momento non esistono orientamenti o discipline*”.

In conclusione, la Commissione ritiene (punti 63-66) che gli aiuti posti in essere dal dispositivo delle ZFU sono compatibili ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del TFUE, ricordando alle autorità italiane che qualunque iniziativa volta a modificare questo regime deve essere notificata alla Commissione.

Con la Decisione in argomento (n. 346/2009), quindi, la Commissione Europea non ha fatto altro che confermare il proprio convincimento in materia, elevando così il modello francese a modello europeo.

esenzioni applicate nelle ZFU, dopo cinque anni di tasso pieno, sono seguite da un periodo di graduale riduzione del tasso di esenzione.

⁵⁷ Regolamento (CE) n. 800, della Commissione, del 6 agosto 2008, “che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato comune in applicazione degli art. 87 e 88 del Trattato (regolamento generale di esenzione per categoria)”, in Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea, n. 214/3 del 9 agosto 2008. Tale Regolamento prevede l'approvazione automatica di una serie di aiuti permettendo così agli Stati membri di concederli senza previa notifica alla Commissione. Il Regolamento autorizza gli aiuti a favore delle PMI, della ricerca e innovazione, dello sviluppo regionale, della formazione, dell'occupazione e del capitale di rischio. Sono autorizzati inoltre gli aiuti per la tutela dell'ambiente, le misure di sostegno alla promozione dell'imprenditorialità, quali gli aiuti per nuove imprese innovative, per piccole imprese nuovamente create nelle regioni assistite, nonché le misure finalizzate a risolvere problemi, quali le difficoltà di accesso ai finanziamenti, che incontrano gli imprenditori donne. Oltre a incoraggiare gli Stati membri a concentrare le loro risorse statali su aiuti che comporteranno vantaggi reali per la creazione di posti di lavoro e la competitività dell'Europa, il Regolamento riduce gli oneri amministrativi a carico delle autorità pubbliche, dei beneficiari e della Commissione. Questo nuovo Regolamento generale di esenzione per categoria (RGEC) armonizza e consolida in un unico testo le norme precedentemente contenute in cinque distinti regolamenti e amplia le categorie di aiuti di Stato che beneficiano dell'esenzione.

7. – Nonostante il “via libera” della Commissione Europea, le ZFU non sono state attuate in Italia in attesa dei provvedimenti attuativi che definissero in dettaglio le modalità operative di applicazione delle agevolazioni fiscali e previdenziali⁵⁸. Dopo qualche anno, le ZFU sono tornate nuovamente al centro dell’attenzione del Legislatore che ha richiesto l’intervento delle Regioni, tramite i fondi strutturali, per fornire una adeguata copertura finanziaria. L’art. 37 del DL 18 ottobre 2012, n. 179 convertito, con modificazioni, in Legge 17 dicembre 2012, n. 221, infatti, concede la possibilità alle regioni di finanziare le agevolazioni fiscali nei territori indicati dalla delibera CIPE n. 14/2009 tramite una riprogrammazione dei programmi cofinanziati dai Fondi strutturali 2007-2013 ovvero attraverso l’utilizzo di risorse proprie autonome. Il ruolo delle regioni per l’attuazione delle ZFU assume un’importanza cruciale considerando che le somme stanziare da detti enti costituiscono il limite massimo di copertura finanziaria delle agevolazioni fiscali⁵⁹.

Con Decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell’Economia e delle Finanze del 10 aprile 2013 si sono stabilite le condizioni, i limiti, le modalità ed i termini di decorrenza e durata delle agevolazioni concesse alle ZFU⁶⁰. La rapida adozione dell’atteso decreto ministeriale si è resa necessaria «in considerazione sia delle pressanti esigenze connesse alla situazione di disagio socio-economico dei territori individuati, sia dei vincoli temporali di spesa che caratterizzano le risorse finanziarie attivabili per il finanziamento dell’aiuto»⁶¹.

Le agevolazioni concernenti le ZFU, però, non sono state oggetto di una nuova notifica all’Esecutivo comunitario ai fini del rispetto della disciplina degli aiuti di Stato: le agevolazioni a cui potranno aspirare le attività economiche che svolgono la propria attività all’interno del territorio della ZFU nell’esercizio finanziario in corso alla data di presentazione dell’istanza di cui all’articolo 14 e nei due esercizi finanziari precedenti sono quantificabili, al massimo, in euro 200.000 (euro

⁵⁸ Cfr. M. V. SERRANÒ, *L’incerto destino delle zone franche urbane: porvi rimedio*, in *Boll. trib.*, 2011, 7, 485 ss.; L. DEL FEDERICO, *Grandi attese per le “zone franche urbane”*, in *Corr. trib.*, 2009, 13, 1043 ss.; P. COPPOLA, *Dopo il lungo cammino delle zone franche urbane a Bruxelles renderle inutili non appare una scelta saggia*, in *Innovazione e diritto*, 2009, 1 ss.; ID., *Nuove forme agevolative: la sperimentazione italiana di Zone Franche Urbane*, in M. INGROSSO - G. TESAURO (a cura di), *Agevolazioni fiscali e aiuti di Stato*, op. cit., 573 ss. Si veda anche L. LETIZIA, *Strumenti innovativi di intervento pubblico per lo sviluppo del Mezzogiorno: profili giuridici e riflessioni critiche*, in *Amministrazione in cammino*, 2011, 1 ss.

⁵⁹ Per una ricognizione delle recenti agevolazioni fiscali concesse dal legislatore tributario si veda F. FICHERA, *Agevolazioni fiscali, bilancio delle tax expenditures e politica tributaria: il caso italiano*, in *Rass. trib.*, 2013, 1, 211 ss..

⁶⁰ Si veda anche la Circolare del Ministero dello Sviluppo Economico del 30 settembre 2013, n. 32024.

⁶¹ Si vedano le premesse del DM 10 aprile 2013.

100.000 nel caso di imprese attive nel settore del trasporto su strada). Tale limitazione nel *quantum* dell'agevolazione discende dal rispetto della disciplina europea in materia di aiuti d'importanza minore (cd. aiuti *de minimis*) che consente tempi rapidi e certi di attuazione delle misure di agevolazione in quanto non necessita la notifica alla Commissione Europea di cui all'art. 108 TFUE.

Come precisato nel citato DM del 10 aprile 2013, le agevolazioni fiscali e contributive potranno essere concesse a vantaggio delle sole imprese di micro e piccola dimensione. La nozione di microimpresa o impresa di piccole dimensione è contenuta nella Raccomandazione 2003/361/CE della Commissione Europa del 6 maggio 2003 secondo cui le prime sono imprese aventi meno di 10 occupati e un fatturato, ovvero un totale di bilancio annuo, inferiore ai 2 milioni di euro, le seconde devono avere un numero di occupati inferiore a 50 ed un fatturato annuo, ovvero un totale di bilancio annuo, non superiore ai 10 milioni di euro.

Le risorse finanziarie rese disponibili dalle regioni per la copertura delle agevolazioni sono poi versate all'Agenzia delle Entrate per le conseguenti regolazioni contabili delle minori entrate, fiscali e contributive, derivanti dalla fruizione da parte dei soggetti beneficiari.

Per l'attuazione delle ZFU, ad oggi, si è in attesa dei bandi del Ministero per lo Sviluppo Economico che contenga le modalità ed i termini per la presentazione delle istanze di agevolazione.

Le Zone a Burocrazia Zero (ZBZ) sono state introdotte in Italia dall'art. 43 del DL 31 maggio 2010, n. 78 convertito, con modificazioni, in Legge 31 luglio 2010, n. 122: in alcune zone del Meridione era possibile avviare nuove iniziative produttive con una semplificazione dei procedimenti amministrativi. Qualora la ZBZ coincida con la ZFU le risorse stanziare nel bilancio dello Stato per queste ultime sono utilizzate dal Sindaco territorialmente competente per la concessione di contributi diretti alle nuove iniziative produttive avviate nelle ZBZ. Tale disposizione, però, è stata censurata dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 232 del 22 luglio 2011 in quanto lesiva dell'autonomia e delle competenze regionali⁶² e successivamente abrogata dall'art. 37-bis, comma 4, del DL 18 ottobre 2012, n. 179 convertito, con modificazioni, in Legge 17 dicembre 2012, n. 221. Quest'ultima disposizione, però, non si limita ad abrogare le "vecchie" ZBZ ma crea delle "nuove" zone nell'ambito delle attività di sperimentazione relativa alla semplificazione amministrativa di cui all'art. 12, comma 1, del DL 9 febbraio 2012, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 aprile 2012, n. 35. Si tratta, *in nuce*, di una riproposizione delle ZBZ sebbene all'interno di una generale velocizzazione dei procedimenti amministrativi: tali zone sono una specie di zone franche del territorio nazionale le quali sono state espressamente sottratte a ogni

⁶² In dottrina si veda G. COINU, *Semplificazione amministrativa e "zone a burocrazia zero": quando il troppo storpia*, in *Le Regioni*, 2012, 1, 311 ss..

“vincolo paesaggistico-territoriale o del patrimonio storico-artistico”⁶³ e dove il rilascio delle autorizzazioni sono sostituite da una comunicazione che l’interessato deposita presso lo sportello unico delle attività produttive (SUAP). Ancora una volta il comma 3 del citato art. 37-*bis* stabilisce che «Per le aree ubicate nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, ove la zona a burocrazia zero coincida con una delle zone franche urbane [...], le risorse previste per tali zone franche urbane, [...], sono utilizzate dal sindaco territorialmente competente per la concessione di contributi diretti alle nuove iniziative produttive avviate nelle zone a burocrazia zero»⁶⁴.

Un nuovo impulso alle ZBZ è stato dato dal recente “Decreto del Fare” che punta ad uno snellimento burocratico nello *start up* di un’impresa: l’art. 37 del DL 21 giugno 2013, n. 69 convertito, con modificazioni, in Legge 9 agosto 2013, n. 98 rubricato, appunto “Zone a burocrazia zero”, ai fini di facilitare la vita burocratica delle imprese, propone un rilancio delle forme di semplificazione⁶⁵. Con il “Decreto Del Fare”, vieppiù, le forme di semplificazione consistono negli accordi sperimentali tra amministrazioni e associazioni di categoria di cui all’art. 12 del DL n. 5/2012 ossia di convenzioni che possono essere stipulate tra le amministrazioni competenti e le varie associazioni di categoria «per attivare percorsi sperimentali di semplificazione amministrativa per gli impianti produttivi e le iniziative e attività delle imprese sul territorio, in ambiti delimitati e a partecipazione volontaria, anche mediante deroghe alle procedure e ai termini per l’esercizio delle competenze facenti esclusivamente capo ai soggetti partecipanti, dandone preventiva e adeguata informazione pubblica»⁶⁶. L’obiettivo rimane quello di semplificazione basato, sostanzialmente, su accordi che derogano alle vigenti norme di legge, al fine di snellire le procedure e abbreviare i termini dei procedimenti amministrativi; ciò,

⁶³ Si veda l’art. 37-*bis*, comma 1, del DL n. 179/2012.

⁶⁴ Sui rapporti tra ZBZ e ZFU si veda P. COPPOLA, *Il boicottaggio delle ZFU: e la storia continua ...*, in *Innovazione e diritto*, 2010, 1, 71 ss..

⁶⁵ Critico C. FACCHINI, *SUAP: autorizzazione unica ambientale e semplificazioni del decreto del fare*, in *Azienditalia*, 2013, 10, 712 secondo cui “Dal 2010 al 2013 la legge è intervenuta cinque volte in materia di “zone a burocrazia zero”. Vien da pensare che il legislatore ritenga di poter “eliminare la burocrazia” solo con l’enfatica titolazione delle norme benché queste, di fatto, non abbiano disciplinato nulla di sostanziale per le imprese. Non solo, quando vi ha provato, maldestramente, la Corte costituzionale ne ha dichiarato l’illegittimità. Questo, non perché vi siano forze occulte o manifeste che vegliano mantenere la burocrazia negativa, ma per il semplice fatto che per raggiungere questo obiettivo è necessario eliminare norme o semplificare gli adempimenti a carico delle imprese e non è sufficiente stabilire che qualche ente o autorità possa determinare la conclusione dei procedimenti senza tenere conto delle norme esistenti e delle competenze attribuite alle diverse pubbliche amministrazioni, che sarebbero saltate piè pari.”. Si veda anche S. CASSESE, *Meno Stato e più Stato. Qualche idea per la modernizzazione amministrativa*, in *Giorn. dir. amm.*, 2013, 7, 685; ID., *Che cosa fanno gli uffici legislativi dei ministeri?*, in *Giorn. dir. amm.*, 2013, 2, 113.

⁶⁶ Si veda l’art. 12, comma 1 del DL n. 5/2012.

alla condizione che venga data adeguata pubblicità preventiva (informazione pubblica) a tali iniziative.

Le nuove disposizioni inserite dal decreto legge "del fare" mirano all'estensione a tutto il territorio nazionale di queste sperimentazioni, anche al fine di creare un sistema integrato di dati telematici tra le varie amministrazioni coinvolte e di permetterne un monitoraggio complessivo che è affidato al ministero dello sviluppo economico.

Uniche limitazioni alle attività economiche così liberalizzate, la tutela dei «principi fondamentali della Costituzione, la sicurezza, la libertà e la dignità dell'uomo e l'utilità sociale, il rispetto della salute, dell'ambiente, del paesaggio e del patrimonio artistico e culturale»⁶⁷.

8. – Dalle considerazioni fin qui esposte emerge come un nuovo paradigma di sviluppo economico basato sulla crescita sostenibile ed il rispetto dell'ambiente passa inevitabilmente da un potenziamento della ricerca scientifica e gli incentivi della legislazione fiscale. Il caso Ilva, infatti, può fungere da apripista per un ripensamento dell'attuale sistema industriale verso forme di produzione più compatibili con l'ambiente che sfruttano gli *output* della ricerca e che possano meritare trattamenti fiscali agevolativi.

Per avviare tale ciclo virtuoso il legislatore dispone di una importante leva quale quella fiscale imprescindibile per condizionare i comportamenti degli attori economici. Lo strumento tributario, infatti, da un lato disincentiva le produzioni inquinanti, dall'altro, tramite mirate agevolazioni, consente di avvantaggiare alcuni territori in difficoltà. Occorre, dunque, sfruttare a pieno nel territorio tarantino le opportunità offerte dalle ZFU che rappresentano un valido strumento per rilanciare e riqualificare territori caratterizzati da gravi fenomeni di degrado urbano, sociale ed economico attuando al contempo strategie ed azioni di sviluppo. Le ZFU si configurano, in particolare, come uno strumento sperimentale e specifico con limiti connessi al ristretto campo geografico di azione e alla temporaneità del loro intervento, il cui obiettivo è quello di imprimere dinamicità alla zona contrastando fenomeni di esclusione sociale. Si tratta, dunque, di uno strumento che non è stato concepito per realizzare una vera e propria fiscalità di vantaggio, così come, invece, avverrebbe attraverso la creazione di Zone Franche di diritto doganale, le quali diversamente dalle ZFU, esercitano una forte attrattiva di investimenti in infrastrutture e servizi logistici stimolando la crescita⁶⁸. Ciononostante l'istituto della Zona Franca Urbana può comunque ritenersi compatibile con la condizione

⁶⁷ Si veda il comma 5 dell'art. 37 del DL n. 69/2013.

⁶⁸ Sul tema si veda C. BUCCICO, *Il fondamento giuridico delle zone franche urbane e l'equivoco con le zone franche di diritto doganale*, in *Dir. e prat. trib.*, 2008, 1, 105 ss. Si veda anche R. LENZI, *Zone franche urbane, investire al Sud diventa un'opportunità*, in *ItaliaOggi*, 29 luglio 2013, 16.

dell'area interessata dalla vicenda Ilva considerando che la città di Taranto è ricompresa nel primo elenco delle ZFU di cui alla Delibera CIPE n. 14/2009.

L'art. 37 del DL n. 179/2012, ridisegnando i meccanismi di finanziamento delle ZFU fa assumere un ruolo di rilievo alle regioni: la Regione Puglia, però, in un primo momento aveva manifestato la volontà di finanziare detti interventi con propri strumenti tant'è che nel DM del 10 aprile 2013 non figurano ZFU nel territorio pugliese; solo successivamente la Regione ha proposto di utilizzare i fondi previsti nel Piano di Azione e Coesione (PAC) con cui sono stati riprogrammati i programmi cofinanziati dai Fondi strutturali 2007-2013 per il finanziamento di dette agevolazioni. Occorrerà, dunque, attendere l'adozione dei bandi ministeriali per poter finalmente avviare la sperimentazione delle ZFU garantire le basi per uno sviluppo economico territoriale che concili le esigenze industriali con quelle ambientali⁶⁹.

⁶⁹ Si ringrazia per la collaborazione nella stesura del presente contributo i dottorandi di ricerca Claudio Sciancalepore e Emanuele Bucci.