

SOSTENIBILITÀ E MISURE FISCALI E FINANZIARIE DEL D.L. CLIMA*

Antonio Felice Uricchio

ordinario di diritto tributario Università di Bari Aldo Moro

Giulia Chironi

dottore di ricerca Università di Bari Aldo Moro

Francesco Scialpi

dottorando di ricerca Università di Bari Aldo Moro

ABSTRACT

L'esigenza di far fronte, con celerità, all'emergenza climatica in atto – e alla crisi economica determinata dalla diffusione del COVID-19 – impone la necessità di definire una strategia nazionale “verde” che consenta il raggiungimento degli obiettivi assunti a livello comunitario ed internazionale. In un quadro in costante mutamento, il contributo analizza le misure fiscali del cd. d.l. *Clima* proponendo nuove forme di prelievo che possano orientare verso la transizione ecologica.

Climate emergency – and the economic crisis caused by COVID-19 – imposes the need of a "green" national strategy to achieve the objectives adopted by european and international institutions. In a constantly changing context, the contribution analyzes the so called *Clima* decree, proposing the adoption of circular taxation which is able to direct the ecological transition.

PAROLE CHIAVE

Emergenza climatica - fiscalità circolare - transizione ecologica

KEYWORDS

Climate emergency - circular taxation - ecological transition

SOMMARIO: **1.** “Sostenibilità” ambientale, transizione ecologica e economia circolare; **2.** La cd. fiscalità circolare e gli Interventi a sostegno della green economy; **3.** Incentivi per la mobilità sostenibile; **4.** Nuovi strumenti fiscali e finanziari a tutela dell’ambiente; **5.** Azioni per il contrasto dei cambiamenti climatici e il miglioramento della qualità dell’aria. L’istituzione delle zone economiche ambientali; **6.** Disposizioni in tema d’infrazione ambientale, gestione dei rifiuti, cooperazione internazionale; **7.** Adempimenti tributari e contributi previdenziali; **8.** Conclusioni.

1. “Sostenibilità” Ambientale, transizione ecologica e economia circolare;

Il d.l. del 14 ottobre 2019 n. 111 (cd. *d.l. Clima*), convertito con modificazioni nella l. 12 dicembre 2019 n. 141, è stato adottato per fronteggiare l'emergenza climatica in coerenza con gli impegni derivanti dalla normativa europea¹, riguardanti, tra gli altri, gli obiettivi relativi alle emissioni nazionali di determinati inquinanti atmosferici e di quelli relativi alla qualità dell'aria (in relazione ai quali l'Unione europea ha aperto più procedure d'infrazione nei confronti dell'Italia). Il provvedimento si colloca all'interno del *Green New Deal europeo*², anche alla luce dell'*Intergovernmental Panel on Climate Change* (IPCC), nella consapevolezza dello stretto legame tra attività antropiche ed economiche, emissioni di CO₂ e innalzamento delle temperature del pianeta³.

L'espresso richiamo al concetto di sviluppo sostenibile⁴ (anche attraverso la nuova denominazione del CIPE, dal 1 gennaio 2021, Comitato interministeriale per la programmazione economica e lo sviluppo sostenibile) dimostra l'attenzione per le nuove e trasversali sfide del futuro⁵, dando sostanza al modello c.d. di

1*I paragrafi 1, 2, 3, e 8 sono curati da Antonio Felice Uricchio, i paragrafi, 4 e 5 da Giulia Chironi i paragrafi, 6 e 7, da Francesco Scialpi.

Cfr. <https://www.consilium.europa.eu/media/39914/a-new-strategic-agenda-2019-2024-en.pdf>, recante le linee di azione per costruire un'Europa a impatto climatico zero, verde, equa e sociale, intensificando l'azione globale per il clima, al fine di pervenire, entro al 2050, alla cd. *neutralità climatica*.

2 *Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce il quadro per il conseguimento della neutralità climatica e che modifica il regolamento (UE) 2018/1999 - Legge europea sul clima, Bruxelles, COM(2020) 80 final, p. 1* secondo cui: “la comunicazione sul Green Deal europeo COM(2019) ha varato una nuova strategia di crescita mirata a trasformare l'UE in una società giusta e prospera che migliori la qualità di vita delle generazioni attuali e future, una società dotata di un'economia moderna, efficiente sotto il profilo delle risorse e competitiva che nel 2050 non genererà emissioni nette di gas a effetto serra e in cui la crescita economica sarà dissociata dall'uso delle risorse. Il Green Deal europeo riafferma l'ambizione della Commissione di fare dell'Europa il primo continente climaticamente neutro entro il 2050”. Cfr. anche Comunicazione 14 gennaio 2020, COM(2020) 21 final del 14 gennaio 2020.

3 La proposta di regolamento del Parlamento europeo cit. esprime “la nuova e più ambiziosa strategia dell'UE di adattamento ai cambiamenti climatici, il varo del patto europeo per il clima, la strategia industriale dell'UE per affrontare la duplice sfida della trasformazione verde e della trasformazione digitale, un nuovo piano d'azione a favore dell'economia circolare e una strategia in materia di finanza sostenibile anche per integrare in modo più sistematico la sostenibilità nella governance societaria”.

4 Cfr. E. GIOVANNINI, *L'utopia sostenibile*, Bari, 2018; M. PENNASILICO, *Sviluppo sostenibile, legalità costituzionale e analisi “ecologica” del contratto*, in *Persona e mercato*, 2015, 1, p. 37 ss., Id., *Sviluppo sostenibile e “contratto ecologico”: un altro modo di soddisfare i bisogni*, in *Rass. dir. civ.*, 2016, pag. 1291 ss., e ancora M. PENNASILICO (a cura di), *Contratto e ambiente. L'analisi “ecologica” del diritto contrattuale*, *Atti del convegno*, Bari, 22-23 ottobre 2015, Napoli, 2016, p. 287 ss. (da cui si citerà); I. ALOGNA, *La circolazione del modello di sviluppo sostenibile. Prospettive di diritto comparato per un percorso multidirezionale*, in G. CERRINA FERONI-T.E. FROSINI-L. MEZZETTI-P.L. PETRILLO (a cura di), *Ambiente, energia, alimentazione. Modelli giuridici comparati per lo sviluppo sostenibile*, I, 1, in *cesfin.it*, 2016, p. 145 ss.

5 Cfr. M. Magatti, *Cambio di paradigma, uscire dalla crisi pensando al futuro*, Milano, 2017, p. 105, secondo cui “sostenibilità ambientale significa tante cose: assunzione del vincolo ecologico per lo svolgimento delle attività economiche, ma anche nuovi stili di vita personale e nuovi modelli di organizzazione sociale (si pensi al tema della mobilità), qualità dell'aria che si respira, cura idrogeologica, del territorio, prevenzione antisismica, lotta allo spreco, efficienza energetica e coso via. ...Una seconda dimensione è la sostenibilità sociale e infine c'è la sostenibilità umana che a che fare con tre aspetti: uno demografico, uno generazionale e uno formativo. “. Conclude l'A: in questa accezione integrale, l'idea di sostenibilità è un atto di realismo economico. Essa, infatti,

economia circolare, delineato sia dall'Organizzazione delle Nazioni Unite (soprattutto con il documento "*Trasformare il nostro mondo: l'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile*") che dall'Unione europea⁶. Come è noto⁷, per sviluppo sostenibile si intende un modello che consente di soddisfare i bisogni del presente senza compromettere la capacità delle future generazioni di far fronte a quelli che potranno insorgere.

In piena aderenza con l'etimo del verbo sostenere (tenere su), lo sviluppo si "tiene su" se dura nel tempo, senza danneggiare, compromettere o distruggere le risorse che impiega.

Ciò spiega la compenetrazione tra sostenibilità ambientale e altre declinazioni della sostenibilità come quella sociale, educativa, comportamentale e soprattutto finanziaria. In questa prospettiva, lo sviluppo sostenibile presuppone e ruota attorno a economia circolare e transizione ecologica. La *green economy* appare peraltro foriera di grandi opportunità stimolando la modernizzazione del sistema produttivo, offrendo alle imprese la possibilità di realizzare vantaggi economici considerevoli e significativi risparmi di energia, favorendo l'innovazione sociale e industriale oltre a procurare vantaggi per i consumatori (risparmi di costi) e

implica un ritorno a pensare economicamente, in un quadro cioè di risorse limitate (e non illimitate) come negli ultimi decenni, dentro una rete di relazioni di tipo ecologico, sociale, politico".

⁶ Decisione 1386/2013/UE su un programma generale di azione dell'Unione in materia di ambiente fino al 2020 «Vivere bene entro i limiti del nostro pianeta» nella quale era tra l'altro affermato che "L'Unione si prefissa di proteggere l'ambiente e la salute umana prevenendo o riducendo l'impatto negativo della produzione e della gestione dei rifiuti, riducendo gli impatti complessivi dell'uso delle risorse e migliorandone l'efficienza, mediante l'applicazione della seguente gerarchia dei rifiuti: prevenzione, preparazione per il riutilizzo, riciclaggio, recupero di altro tipo e smaltimento".

⁷ Nella normativa italiana il concetto di sviluppo sostenibile viene introdotto nel D. Lgs. 152 del 3 aprile 2006, art. 3 quater: ogni attività umana giuridicamente rilevante deve conformarsi al principio dello sviluppo sostenibile, al fine di garantire che il soddisfacimento dei bisogni delle generazioni attuali non possa compromettere la qualità della vita e le possibilità delle generazioni future. Anche l'attività della pubblica amministrazione deve essere finalizzata a consentire la migliore attuazione possibile del principio dello sviluppo sostenibile, per cui nell'ambito della scelta comparativa di interessi pubblici e privati connotata da discrezionalità gli interessi alla tutela dell'ambiente e del patrimonio culturale devono essere oggetto di prioritaria considerazione. Data la complessità delle relazioni e delle interferenze tra natura e attività umane, il principio dello sviluppo sostenibile deve consentire di individuare un equilibrato rapporto, nell'ambito delle risorse ereditate, tra quelle da risparmiare e quelle da trasmettere, affinché nell'ambito delle dinamiche della produzione e del consumo si inserisca altresì il principio di solidarietà per salvaguardare e per migliorare la qualità dell'ambiente anche futuro. Cfr. P.A. PILLITU, *Il principio dello sviluppo sostenibile nel diritto ambientale dell'Unione europea*, in P. Fois (cur.), *Il principio dello sviluppo sostenibile nel diritto internazionale ed europeo dell'ambiente*, Napoli, 2007, p. 219. A. MARZANATI, *Lo sviluppo sostenibile*, in A. Lucarelli, A. Patroni Griffi (a cura di), *Studi sulla Costituzione europea. Percorsi e ipotesi*, Napoli, 2003, pp. 139 ss.; ID., *La fraternità intergenerazionale: lo sviluppo sostenibile*, in A. Marzanati, e A. Mattioni (a cura di), *La fraternità come principio del diritto pubblico*, Roma, 2007, pp. 127, ss.; L. Tafaro, *Diritti umani oggi: sviluppo sostenibile e generazioni future*, VI corso brasiliano interdisciplinare sui diritti Umani, Fortaleza, 2017, pag. 43, che rileva come sia necessario ripensare il diritto moderno, rinnovarlo e renderlo adeguato a garantire la sostenibilità dello sviluppo. L'Autore rileva pare che sono "tracciati i confini ulteriori di un innovato diritto civile, chiamato ad assolvere (accanto alla tradizionale funzione di garantire la pace sociale regolamentando i rapporti tra i privati) un compito non facile: assicurare uno sviluppo incentrato sulla persona umana, tutelare i diritti (di esistenza e di sviluppo) delle generazioni presenti e future e (la sopravvivenza) del pianeta, in considerazione del fatto che non siamo minacciati soltanto da forze distruttive per l'individuo e per la società, ma anche da forze distruttive per l'ambiente. Infatti, la società moderna sembra più minacciata dallo sviluppo insostenibile che dagli attacchi diretti alla libertà individuale".

soprattutto per la salute e l'ambiente"⁸.

In questo senso, nel documento "*l'anello mancante - Piano d'azione dell'Unione europea per l'economia circolare*", sono indicati cinque ambiti di azione ritenuti essenziali nella catena del valore di beni o servizi tra i quali la gestione dei rifiuti⁹, la progettazione, la produzione, il consumo e il mercato delle materie prime seconde¹⁰. La Commissione si è fatta inoltre promotrice di iniziative in materia di *acquisti verdi* (es. *circular procurement* negli appalti verdi della PA), di progettazione e *packaging* eco-compatibile; della prevenzione degli sprechi alimentari e del consumo equo e solidale; dell'*ecolabeling*, dell'etichettatura verde e delle dichiarazioni ambientali; della trasparenza e della tracciabilità dei processi produttivi (*life cycle assessment*); del riutilizzo delle acque reflue e delle risorse idriche; etc. Particolare attenzione è stata dedicata, altresì alla cd. *economia collaborativa*, definita dalla Comunicazione della Commissione del 2 giugno 2016, COM(2016) 356 final, intitolata "*Un'agenda europea per l'economia collaborativa*"¹¹, " il complesso dei modelli imprenditoriali in cui le attività sono facilitate da piattaforme di collaborazione che creano un mercato aperto per l'uso temporaneo di beni o servizi spesso forniti da privati"¹².

L'attuazione della *green economy*¹³ si intreccia a temi geopolitici anche connessi a situazioni di crisi¹⁴.

8 Decreto del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio del 26 maggio 2016 che detta le linee guida per il calcolo della percentuale di raccolta differenziata dei rifiuti urbani.

9 In particolare, con la Comunicazione del 25 settembre 2014, COM(2014) 398 final/2, intitolata "Verso un'economia circolare: programma per un'Europa a zero rifiuti", la Commissione europea ha approfondito proposte che, coerentemente con i principi della c.d. gerarchia dei rifiuti, promuovono tecniche e politiche di riciclo e di riuso negli Stati membri e soprattutto intervengono sviluppando il principio di prevenzione e precauzione attraverso interventi sui cicli produttivi e di conservazione.

10 Nel dare attuazione a tale programma, la Commissione europea ha proposto il Regolamento del 17 marzo 2016, COM(2016) 157 final, che stabilisce norme relative alla messa a disposizione sul mercato di prodotti fertilizzanti recanti la marcatura CE e che modifica i regolamenti (CE) n. 1069/2009 e (CE) n. 1107/2009.

11 Un recente disegno di legge parlamentare AC 3564, concernente la "*Disciplina delle piattaforme digitali per la condivisione dei beni e servizi e disposizioni per la promozione dell'economia della condivisione*", prevede: il "*reddito da attività di economia della condivisione non professionale*". Tale reddito, percepito dagli utenti operatori mediante la piattaforma digitale, è indicato in una specifica sezione della dichiarazione dei redditi. Per quanto concerne la tassazione, ai redditi fino a € 10.000 si applica una *flat tax* pari al 10%; i redditi superiori a €10.000 sono cumulati con i redditi da lavoro dipendente o da lavoro autonomo ed assoggettati alla progressività dell'IRPEF. D. Pellegrini, *Sharing Economy, Perché l'economia collaborativa è il nostro futuro*, Milano, 2017, p. 129-130.

12 Come dichiarato dalla COM (2016) 356 final, la diffusione della *sharing economy* può incoraggiare la condivisione e l'utilizzo più efficiente delle risorse, contribuendo così alla transizione verso un'economia circolare strutturata in maniera responsabile.

13 Posto che, si definisce economia verde (*green economy*), o più propriamente economia ecologica, un modello teorico di sviluppo economico che prende origine da una analisi econometrica del sistema economico, dove oltre ai benefici (aumento del Pil) di un certo regime di produzione si prende in considerazione anche l'impatto ambientale (ovvero i potenziali danni ambientali prodotti dall'intero ciclo di trasformazione delle materie prime), l'economia verde ha il grande merito di includere la generazione di energia verde basata sull'energia rinnovabile come sostituto per i combustibili fossili e il risparmio energetico grazie all'efficienza energetica, nonché di creare lavori verdi, assicurando una crescita economica reale, sostenibile, prevenendo problematiche ambientali quali l'inquinamento ambientale, il riscaldamento globale, l'esaurimento delle risorse (minerarie ed idriche), e il degrado ambientale.

14 Su tutti, la crisi dell'energia, la cui mancanza di accesso per gran parte della popolazione mondiale è la principale fonte di molti danni all'ambiente, oltre che condizione di aggravamento di povertà, nonché la scarsità di

Proprio attraverso l'attenta attuazione della *green economy* gli Stati devono affrontare tali sfide, promuovendo entro il 2030 l'accesso universale all'energia, mediante l'uso di fonti rinnovabili e la gestione sostenibile della stessa, fornendo opportunità e strumenti per giungere ad una gestione integrata delle risorse e promuovere inclusione, contrasto alle diseguaglianze e promozione dell'occupazione con i *green jobs*¹⁵.

2. La cd. fiscalità circolare e gli interventi a sostegno della green economy.

Il superamento graduale e inesorabile della crescita lineare fondato sul presupposto che le risorse sono abbondanti, accessibili ed eliminabili a basso costo e caratterizzato dal "prendi, produci, usa e getta" conduce al modello circolare, ad oggi ancora frenato da ostacoli culturali, burocratici¹⁶, normativi¹⁷.

In questo contesto, le misure di carattere fiscale appaiono essenziali per l'affermazione del modello della cd. *fiscalità circolare*, intesa come l'insieme dei tributi volti a disincentivare comportamenti non sostenibili (quali sprechi o inquinamento) e degli incentivi diretti a promuovere comportamenti sostenibili, anche attraverso aliquote ridotte (Iva o accise) per le produzioni che assicurino cicli di vita ai prodotti particolarmente duraturi, ovvero a quelle che limitano o azzerano la produzione di rifiuti, riducendo l'impiego di risorse scarse, migliorando i cicli di vita dei prodotti (le misure di carattere fiscale trovano la loro fonte nell'allegato IV bis della direttiva 851/2018/UE che prevede una serie di strumenti economici e altre misure incentivanti la transizione verso l'economia circolare).

Superare il modello della fiscalità lineare, indifferente rispetto alle dinamiche della spesa e sensibile a quelle del prelievo e del gettito, per approdare a quello della fiscalità circolare, significa apprezzare la dimensione promozionale del fisco,

risorse idriche, a fronte di una sempre maggiore richiesta, ed infine la disoccupazione e l'emarginazione sociale, che ad oggi rimangono problemi irrisolti.

15 In riferimento a tale ultimo importante aspetto è da rilevare come un'economia verde crei opportunità generando nuovi posti di lavoro e spostando tali occasioni da aree che si basano su risorse non rinnovabili (ad esempio i combustibili fossili) ad altri settori quali l'industria del riciclo/riuso.

A titolo esemplificativo, si consulti il report *Green economy*, la fiscalità ambientale leva per la crescita e lo sviluppo del 17 giugno 2014, dal quale già si evince come in Italia le tasse ambientali coincidono largamente con le tasse sui prodotti energetici (2,3% del PIL) e sui veicoli (0,7% del PIL). Sono inoltre previste tasse sull'inquinamento (emissioni SO₂ e NO_x) e sui conferimenti in discarica, parzialmente a livello locale. Le tasse sull'inquinamento rappresentano tuttavia una quota marginale delle entrate ambientali. Il gettito delle imposte sui prodotti energetici è in generale il risultato dell'applicazione di differenti aliquote a seconda della tipologia dei prodotti e dell'utilizzo al quale essi sono destinati (autotrazione, riscaldamento, usi agricoli, combustione).

16 A tale fine è stata insediata una commissione presso il ministero dell'ambiente con compiti di studio in materia di semplificazione normativa. A livello comunitario, si veda *Accordo interistituzionale «legiferare meglio» tra il Parlamento europeo, il Consiglio dell'Unione europea e la Commissione europea* del 13 aprile 2016, G.U. L. 23 del 12.5.2016.

17 Particolare rilevanza assume altresì la delicata questione della "cessazione della qualifica di rifiuto" di materie trasformate (*End of Waste*) con riguardo alla quale occorre attendere il recepimento auspicabilmente rapida della Direttiva rifiuti 851/2018.

tassando lo scarto e favorendo il riuso e il riciclo, limitare la spesa pubblica improduttiva e clientelare, rimettere in moto lo sviluppo senza distruggere la ricchezza.

L'utilizzo di tributi ambientali sulle produzioni impattanti sull'ambiente e la natura ovvero sulla distruzione di risorse e il ricorso a ecoincentivi fiscali (*tax expenditures*), danno compiutezza al modello dell'economia circolare, con una forte spinta propulsiva allo sviluppo e all'efficiente allocazione delle risorse. La fiscalità ambientale, quale fulcro di un nuovo sistema impositivo, può muoversi su due versanti: uno "negativo" attraverso la tassazione della causa dello spreco o dell'inquinamento, uno "positivo" tramite la concessione di agevolazioni fiscali per incentivare l'innovazione di prodotto e di processo a favore dello sviluppo sostenibile.

Sul piano normativo, dopo l'art. 15 della legge delega di riforma fiscale 23/2014, rimasto inattuato, vanno segnalati i provvedimenti c.d di *industria 4.0* tra i quali anche quelli riguardanti la promozione di tecnologie ambientali (per il riuso e il riciclo dei prodotti, per i sistemi per il risparmio energetico, per gli impianti di raccolta e smaltimento) attraverso incentivi all'acquisto di beni strumentali per l'innovazione ambientale (super ammortamento al 250%), agevolazioni in favore delle PMI innovative (credito d'imposta per la ricerca interna al 50%) e detrazione (30%) per i nuovi investimenti, mobilità sostenibile, messa in sicurezza del territorio e del patrimonio immobiliare, *ecobonus*, detrazioni per le spese per riqualificazione energetica. Pur se implementato dai recenti decreti COVID (in particolare il cd. *rilancia Italia*), il quadro complessivo delle politiche fiscali per l'ambiente sembra ancora da comporre soprattutto se confrontato con altri Paesi europei ¹⁸⁾ dove sono stati sperimentati tributi ambientali nuovi e interessanti (es. la *Landfill tax* inglese, le imposte sulle risorse scarse, ecc.) ¹⁹⁾.

In tale prospettiva, la transizione ecologica deve essere perseguita con forza, accedendo pienamente e compiutamente alla dimensione promozionale, meritocratica e premiale del fisco e con un sistema che abbracci la dimensione legislativa-regolatoria, amministrativa²⁰⁾, tecnica e scientifica. In questo contesto

18 Per maggiori approfondimenti, si rinvia al mio contributo, *Italia, le politiche tributarie in materia ambientale*, in *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, 2016, pag. 468.

19 Come rileva T. Rosembuj, *Climate Change and the New Green Deal* in *Rivista Giuridica AmbienteDiritto.it*, F. 4, 2019, p. 18: "In France, Michel Bornier proposed a tax on ecological value. This is an additional VAT tax at an average tax rate of 0.5 and 1%, depending on the ecological incidence of services and products. The purpose of the tax would be to modulate the rates of harmful goods and services due to their potential or actual contamination. Their project had no scope. In 1993, Belgium introduced Ecotaxes, a tax that primarily aimed to change the behavior of the production of certain goods considered as harmful, a priori renouncing collection. On the one hand, with the stimulus of refundable deposits to the consumer and on the other offering producers exempt the payment of the tax if they achieved specific recycling or reuse objectives. The model affects beverage containers, batteries, photographic cameras, disposable razors, pesticides, non-recycled paper. It was a tax criticized by its zero collection and high-cost management".

20 In questo senso, si esprime in modo opportuno il Rapporto OCSE del 2016 "Policy Guidance on Resource Efficiency" secondo il quale gli strumenti di natura precettiva e di incentivazione devono combinarsi e intrecciarsi tra loro, considerando altresì gli aspetti di efficacia ambientale, efficienza economica, incentivi all'innovazione, costi amministrativi di adempimento per le imprese e pubblica amministrazione, impatti redistributivi e sulla competitività. Un sistema multiforme, caratterizzato da interventi di diversa natura, appare, infatti,

si colloca il d. l. n. 111 del 14 ottobre 2019, come convertito con la l. n.141 del 12 dicembre 2019 che intende contrastare alla fonte l'emissione di inquinanti²¹ nonché di individuare e attuare le più efficaci misure di riduzione delle emissioni al fine di tutelare la salute umana e l'ambiente²², in piena aderenza con quanto sancito dalla Direttiva 2008/50/CE²³ e più recentemente con il Piano nazionale integrato per l'energia e il clima²⁴.

Oltre a misure di natura fiscale, il decreto prevede l'istituzione presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare di uno specifico fondo denominato Programma *#iosonoAmbiente* proprio al fine di avviare campagne di sensibilizzazione sulle questioni ambientali e di spiegare le

economicamente efficace e più efficiente di ogni strumento considerato isolatamente per far fronte ad una questione poliedrica quale quella ambientale.

21 Sulla necessità di coniugare diritti dell'uomo e natura, cfr., ampiamente, C. Culliman, *I diritti della natura*, (ed. it), Prato, 2012.; L. Mezzetti, *La costituzione dell'ambiente nel diritto comparato: modelli normativi, organizzazione amministrativa e situazioni giuridiche soggettive*, in L. Mezzetti, (a cura di), *I diritti della natura. Paradigmi di giuridificazione dell'ambiente nel diritto pubblico comparato*, Padova, 1997.

22 In tema di tutela ambientale, S. Cannizzaro, *Spunti di riflessione sulla possibile introduzione di aliquote Iva ridotte per beni e servizi "verdi"*, in V. Ficari (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente*, Roma, 2018, p. 163; S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale nella prospettiva del federalismo fiscale*, in Antonini L. (a cura di) *L'imposizione ambientale nel quadro del nuovo federalismo fiscale*, Napoli, 2010, p. 90; P. Fois, *Il diritto ambientale nell'ordinamento dell'Unione europea*, in G. Cordini, P. Fois, S. Marchisio, (a cura di), *Diritto ambientale: profili internazionali, europei e comparati*, Torino, 2008; S. Dorigo, *La nozione di ambiente ed il ruolo della fiscalità per la sua tutela*, in S. Dorigo – P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente. Attualità e prospettive della tassazione ambientale*, Roma, 2013, p. 137-138.; F. Fracchia, *La tutela dell'ambiente come dovere di solidarietà*, in L. Antonini (a cura di), *L'imposizione ambientale nel quadro del nuovo federalismo fiscale*, 2010, p. 20; P. Maddalena, *L'interpretazione dell'art. 117 e dell'art. 118 della Costituzione secondo la recente giurisprudenza costituzionale in tema di tutela e di fruizione dell'ambiente*, in *Federalismi.it*, 2010, 9, pp.1 ss.

23 Cfr. Direttiva 2008/50/Ce relativa alla qualità dell'aria ambiente e per un'aria più pulita in Europa .

24 Il Piano nazionale integrato per l'energia e il clima (PNIEC) - Ministero per lo sviluppo economico, dicembre 2019 - intende concorrere a un'ampia trasformazione dell'economia, nella quale la decarbonizzazione, l'economia circolare, l'efficienza e l'uso razionale ed equo delle risorse naturali rappresentano insieme obiettivi e strumenti per un'economia più rispettosa delle persone e dell'ambiente, in un quadro di integrazione dei mercati energetici nazionale nel mercato unico e con adeguata attenzione all'accessibilità dei prezzi e alla sicurezza degli approvvigionamenti e delle forniture. [...] L'Italia intende accelerare la transizione dai combustibili tradizionali alle fonti rinnovabili, promuovendo il graduale abbandono del carbone per la generazione elettrica a favore di un mix elettrico basato su una quota crescente di rinnovabili e, per la parte residua, sul gas. La concretizzazione di tale transizione esige ed è subordinata alla programmazione e realizzazione degli impianti sostitutivi e delle necessarie infrastrutture. [...] Gli obiettivi generali perseguiti dall'Italia consistono nell'accelerare il percorso di decarbonizzazione, considerando il 2050 e integrando la variabile ambiente nelle altre politiche pubbliche; nel mettere il cittadino e le imprese (in particolare piccole e medie) al centro, in modo che siano protagonisti e beneficiari della trasformazione energetica e non solo soggetti finanziatori delle politiche attive; ciò significa promozione dell'autoconsumo e delle comunità dell'energia rinnovabile, ma anche massima regolazione e massima trasparenza del segmento della vendita, in modo che il consumatore possa trarre benefici da un mercato concorrenziale; nel favorire l'evoluzione del sistema energetico, in particolare nel settore elettrico, da un assetto centralizzato a uno distribuito basato prevalentemente sulle fonti rinnovabili.

possibilitazioni di contrasto e adattamento ai cambiamenti climatici²⁵ con una dotazione di 2 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020, 2021 e 2022.

3. Incentivi per la mobilità sostenibile.

Per dare una risposta concreta all'esigenza di ridurre le emissioni inquinanti e di tutelare la qualità dell'aria, l'art. 2 del decreto clima interviene con specifiche misure incentivanti in favore dell'attuazione della mobilità sostenibile, in particolare nelle aree metropolitane più esposte all'inquinamento, prevedendo l'istituzione del fondo Programma Sperimentale Buono Mobilità presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare con dotazioni diversificate per i vari anni - dal 2019 al 2024²⁶ - al cui onere si provvederà mediante corrispondente utilizzo per ciascun anno di quota parte dei proventi delle aste delle quote di emissione di CO₂. In tal modo è riconosciuto un «buono mobilità»²⁷ pari ad euro 1.500 per ogni autovettura e ad euro 500 per ogni

²⁵ Sul punto, art. 1 ter: il fondo denominato «Programma #iosonoAmbiente» con una dotazione di 2 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020, 2021 e 2022, è destinato a finanziare progetti, iniziative, programmi e campagne, ivi comprese le attività di volontariato degli studenti, finalizzati alla diffusione dei valori della tutela dell'ambiente e dello sviluppo sostenibile, nonché alla promozione di percorsi di conoscenza e tutela ambientale, nell'ambito delle tematiche individuate dall'articolo 3 della legge 20 agosto 2019, n. 92, sull'insegnamento dell'educazione civica. Nell'ambito delle suddette attività, le scuole di ogni ordine e grado, in forma singola o associata, possono presentare al Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca proprie proposte progettuali coerenti con il Piano triennale dell'offerta formativa.

²⁶ Per espressa disposizione dell'art. 2 in commento, fondo Programma Sperimentale Buono Mobilità avrà una dotazione pari a euro 5 milioni per l'anno 2019, euro 70 milioni per l'anno 2020, euro 70 milioni per l'anno 2021, euro 55 milioni per l'anno 2022, euro 45 milioni per l'anno 2023 e euro 10 milioni per l'anno 2024, per le finalità di cui al presente comma. Al relativo onere si provvede mediante corrispondente utilizzo, per ciascuno degli anni 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 di quota parte dei proventi delle aste delle quote di emissione di CO₂ di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 13 marzo 2013, n. 30, destinata al Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, versata dal Gestore dei servizi energetici (GSE) ad apposito capitolo del bilancio dello Stato, che resta acquisita definitivamente all'erario. La disposizione in commento è stata modificata da ultimo dal recente Decreto Rilancio che all'art. 229 prevede specifiche misure per incentivare la mobilità sostenibile. In particolare, per l'anno 2020 è prevista una dotazione pari a 120 milioni di euro in luogo dei 70 milioni originariamente previsti.

²⁷ Il buono di mobilità è riconosciuto ai residenti nei comuni interessati dalle procedure di infrazione comunitaria n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 e n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per la non ottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE che rottamano, dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021, autovetture omologate fino alla classe Euro 3 o motocicli omologati fino alla classe Euro 2 ed Euro 3 a due tempi: il "buono mobilità", cumulabile con quello previsto al terzo periodo, è "pari ad euro 1.500 per ogni autovettura e ad euro 500 per ogni motociclo rottamati da utilizzare, entro i successivi tre anni, per l'acquisto, anche a favore di persone conviventi, di abbonamenti al trasporto pubblico locale e regionale, nonché di biciclette anche a pedalata assistita, e di veicoli per la mobilità personale a propulsione prevalentemente elettrica di cui all'articolo 33-bis del decreto - legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8 o per l'utilizzo dei servizi di mobilità condivisa a uso individuale". Tra le modifiche apportate dal Decreto Rilancio un ruolo significativo ha la modifica dell'art.2, co. Il terzo periodo, del D.L. 111/2019 che prevede un buono mobilità per i residenti maggiorenni nei capoluoghi di Regione, nelle Città metropolitane, nei capoluoghi di Provincia ovvero nei Comuni con popolazione superiore a 50.000 abitanti, pari al 60 per cento della spesa sostenuta e, comunque, in misura non superiore a euro 500 (dal 4 maggio 2020 e fino al 31 dicembre 2020) per l'acquisto di biciclette, anche a pedalata assistita, nonché di veicoli per la mobilità personale a propulsione prevalentemente elettrica ovvero per l'utilizzo dei servizi di mobilità condivisa a uso individuale esclusi quelli mediante autovetture. Tale buono

motociclo rottamati da utilizzare, entro i successivi tre anni, per l'acquisto, anche a favore di persone conviventi, di abbonamenti al trasporto pubblico locale e regionale nonché di biciclette anche a pedalata assistita e di veicoli per la mobilità personale a propulsione prevalentemente elettrica o per l'utilizzo dei servizi di mobilità condivisa a uso individuale. È importante evidenziare come tale forma di incentivo non costituisca reddito imponibile del beneficiario e non rilevi ai fini del computo del valore dell'indicatore della situazione economica equivalente.

Il quadro degli strumenti incentivanti finalizzati a limitare l'inquinamento dell'aria è completato da specifica previsione in favore del trasporto scolastico sostenibile, con una spesa di 10 milioni di euro negli anni 2020 e 2021, per finanziare gli investimenti necessari alla realizzazione di progetti sperimentali per la realizzazione o l'implementazione del servizio di trasporto scolastico per i bambini della scuola dell'infanzia statale e comunale e per gli alunni delle scuole statali del primo ciclo di istruzione con mezzi di trasporto ibridi o elettrici, selezionati dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare in base all'entità del numero di studenti coinvolti e alla stima di riduzione dell'inquinamento atmosferico.

Anche in questo caso, al relativo onere si provvederà mediante corrispondente utilizzo di quota parte dei proventi delle aste delle quote di emissione di CO₂²⁸. Tra di essi i c.d. *Emission Trading* (ET)²⁹, più specificatamente un sistema *cap&trade* che consente ai Paesi industrializzati di commerciare le emissioni tra loro, cioè di trasferire i propri diritti di emissione eccedenti o di acquistare quelli

mobilità può essere richiesto per una sola volta ed esclusivamente per una delle destinazioni d'uso previste.

28 Si veda al riguardo il Protocollo di Kyoto, entrato in vigore il 16 febbraio 2005 e sottoscritto l'11 dicembre 1997 nell'ambito della Conferenza COP3 della Convenzione quadro delle Nazioni Unite per la riduzione dei gas responsabili dell'effetto serra, il quale impegna i Paesi sottoscrittori ad una riduzione quantitativa delle proprie emissioni di gas ad effetto serra in percentuale diversa da Stato a Stato: per fare questo le Parti sono tenute a realizzare un sistema nazionale di monitoraggio delle emissioni ed assorbimenti di gas ad effetto serra ("Inventario Nazionale delle emissioni e degli assorbimenti dei gas a effetto serra") da aggiornare annualmente, insieme alla definizione delle misure per la riduzione delle emissioni stesse. Il Protocollo non si è limitato ad enunciare gli obiettivi, ma si è preoccupato di indicare agli Stati gli strumenti opportuni da adottare, rappresentando, pertanto, il primo tentativo di concertare un insieme di misure atte a ridurre il livello globale delle emissioni di gas a effetto serra. Esso riguarda anche il surriscaldamento sui cambiamenti climatici (UNFCCC), enuncia fondamentali impegni generali, quali il miglioramento dell'efficienza energetica; la correzione delle imperfezioni del mercato (attraverso incentivi fiscali e sussidi); la promozione dell'agricoltura sostenibile; la riduzione delle emissioni nel settore dei trasporti; l'informazione a tutte le altre Parti sulle azioni intraprese (cd "comunicazioni nazionali").

29 Sul punto, come rileva T. Rosembuj, *Climate Change and the New Green Deal* in *Rivista Giuridica AmbienteDiritto.it*, F. 4, 2019, p. 15: "The value of the EU ETS is ambiguous. On the one hand, the price of CO₂ emissions was introduced in production and investment decisions, sending a clear message of the necessary reduction of greenhouse gas emissions. Furthermore, the regime is negative, exhibits high transaction costs, and has delivered free allowances, which created substantial gains to its receptors' commitment. The EU is the reduction of emissions by 40% between 1990 and 2030 [...] Something could change in the future if a contribution from the EU ETS to the Union Budget as an Own Resource results approved. This would involve the allocation of 20% of certain revenues from the total of allowances available for auction to the EU Budget. This is a significant step because if the EU auctions the pollutions permits and not give for free, it may use the auction receipts purposes to fight climate change in the EU as a single market". Si veda inoltre P. de' Capitani di Vimercate, *L'emission trading scheme: aspetti contabili e fiscali*, in *Diritto e Pratica Tributaria*, 2010, 15

di un altro Stato³⁰.

Lo scambio di quote di emissione³¹ rappresenta, quindi, una modalità di controllo dell'inquinamento, alternativa al sistema classico *command and control*, ossia di imposizione da parte delle autorità di determinate tecnologie e *standard* di qualità ambientale³².

4. Nuovi strumenti fiscali e finanziari a tutela dell'ambiente.

Il decreto clima prevede inoltre l'istituzione del Fondo Programma sperimentale *Mangiaplastica* al fine di contenere la produzione di rifiuti in plastica attraverso l'utilizzo di eco-compattatori, con una dotazione pari a euro 2 milioni per l'anno 2019, euro 7 milioni per l'anno 2020, euro 7 milioni per l'anno 2021, euro 5 milioni per l'anno 2022, euro 4 milioni per l'anno 2023 ed euro 2 milioni per l'anno 2024.

Ai relativi oneri³³ si provvede mediante corrispondente riduzione delle risorse di cui all'articolo 1, comma 476, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, che a sua volta aveva istituito un fondo con una specifica dotazione destinata ai siti di interesse nazionale per i quali sia necessario provvedere con urgenza al corretto adempimento degli obblighi europei. I Comuni interessati a tale Programma devono presentare al Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare specifici progetti finalizzati all'acquisto di eco-compattatori: in tal modo

³⁰ Nello specifico, per attuare il meccanismo dello scambio di quote di emissione, è predisposto un sistema nel quale ogni Stato membro fissa il c.d. cap, quantitativo massimo di emissioni di anidride carbonica approvato dalla Commissione europea. Una volta definite tali quote, queste vengono attribuite dallo Stato ai soggetti autorizzati "ad emettere gas ad effetto serra", che pertanto possono emettere quantitativi di Co2 fino al limite fissato. In tal modo si determina un sistema per il quale i soggetti autorizzati mettono sul mercato quantitativi di quote valutati sulla base dell'andamento delle proprie emissioni.

³¹ L'utilizzo di strumenti economici in campo ambientale incentiva gli inquinatori a ridurre i rischi ambientali e per la salute umana causati dalle proprie attività: da un lato, forniscono incentivi monetari o quasi – monetari ad inquinare meno, dall'altro, impongono costi di vario tipo in caso di aumento dell'inquinamento prodotto. Diversamente, in presenza del tradizionale approccio regolamentare, gli inquinatori non hanno praticamente alcun incentivo a ridurre ulteriormente l'inquinamento prodotto una volta che hanno soddisfatto i limiti previsti dalla legge.

Cfr. V. Jacometti, *Lo scambio di quote di emissione*, Torino, 2010, p.10, l'efficienza economica è la capacità di raggiungere un dato obiettivo al minor costo per la collettività. Riconosciuta l'impossibilità per il regolatore di definire gli strumenti ottimali sarebbe possibile mantenere il risultato di efficienza statica degli strumenti adottando un approccio sub ottimale.

³² Data l'importanza che l'Unione Europea attribuisce a tale specifico strumento, esso trova riconoscimento anche nella Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 ottobre 2003, finalizzata ad istituire un sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità per promuovere la riduzione di dette emissioni secondo criteri di validità in termini di costi e di efficienza economica. Successivamente le disposizioni in oggetto sono state modificate, in modo da ottenere una disciplina ancora più specifica, con la Direttiva 2009/29/CE che, nello specifico, ha previsto che le riduzioni delle emissioni di gas serra aumentino al fine di contribuire ai livelli di abbattimento ritenuti necessari nonché un impegno più rigoroso della Comunità in materia di riduzioni.

³³ L'art. 4 quinquies stima gli oneri richiesti nelle somme pari a pari a euro 2 milioni per l'anno 2019, euro 7 milioni per l'anno 2020, euro 7 milioni per l'anno 2021, euro 5 milioni per l'anno 2022, euro 4 milioni per l'anno 2023 ed euro 2 milioni per l'anno 2024.

possono ottenere un contributo, corrisposto sino ad esaurimento delle relative risorse, purché sia rispettato il limite di uno per Comune ovvero di uno ogni 100.000 abitanti.

Accanto alle misure promozionali indirizzate ai Comuni, il decreto si rivolge anche ai privati adottando peculiari iniziative per incentivare la vendita di prodotti sfusi o alla spina, riducendo la produzione di rifiuti e contenendo gli effetti climalteranti.

In applicazione dell'art.7, è riconosciuto in via sperimentale un contributo economico agli esercenti commerciali di vicinato e di media e grande struttura che attrezzano spazi dedicati alla vendita di prodotti alimentari e detergenti sfusi o alla spina ovvero per l'apertura di nuovi negozi che prevedano esclusivamente la vendita di prodotti sfusi.

Il contributo corrisposto è a fondo perduto ed è pari alla spesa sostenuta e documentata purché siano rispettate due condizioni: la cifra massima è di 5.000 euro, erogata secondo l'ordine di presentazione delle domande ammissibili, nel limite complessivo di 20 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021 sino ad esaurimento delle predette risorse³⁴; il contenitore offerto dall'esercente deve essere riutilizzabile e rispettare la normativa vigente in materia di materiali a contatto con alimenti.

Quanto esaminato trova pieno riscontro, da ultimo, nella legge n.160 del 27 dicembre 2019 con cui all'art. 1 comma 634 viene istituita l'imposta sugli imballaggi di plastica monouso, cd. *plastic tax*, con la finalità di arginare la crescente produzione di imballaggi e contenitori monouso di materie plastiche e la conseguente dispersione degli stessi nell'ambiente. Come emerge dalla relazione illustrativa del disegno della legge di bilancio per il 2020, il tributo di nuova istituzione segna un passo importante nella fiscalità ambientale in quanto caratterizzato dalla prevalenza della finalità extrafiscale, coincidente con l'esigenza di limitare o prevenire i danni all'ambiente, su quella fiscale di procurare entrate.

Da ciò è riconducibile alla categoria dei tributi disincentivanti, avendo prevalentemente la finalità di contrastare condotte impattanti sull'ambiente, correggendo i comportamenti sia degli individui che delle imprese: lo scopo, diverso da quello di procurare entrate, può atteggiarsi in modo diverso, potendo essere compenetrato nella fattispecie imponibile (imposte di scopo in senso proprio) ovvero rimanendone estraneo e assumendo rilevanza solo in sede di destinazione del gettito (imposte di scopo in senso improprio).

In tal senso la *plastic tax* può essere ricondotta tra i tributi di scopo in senso proprio di natura disincentivante colpendo condotte idonee a generare effetti dannosi sull'ambiente e costituendo un primo strumento nella direzione del

34 Art. 7 comma 3: agli oneri derivanti dall'attuazione del comma 1, pari a 20 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021, si provvede mediante riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di conto capitale iscritto, ai fini del bilancio triennale 2019-2021, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2019, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare.

rafforzamento di modelli di prelievo di natura correttiva e comportamentale nella valorizzazione del c.d. *fisco promozionale*.

In conclusione, il ricorso a misure fiscali può risultare preferibile rispetto a divieti di natura amministrativa o penale, orientando consumi e produzioni, stimolando la ricerca scientifica e reperendo risorse che possano essere reimpiegate per fini ambientali, anche finanziando ecoincentivi per incoraggiare l'industria a sostituire la plastica, a limitarne l'uso o a renderla degradabile ovvero a promuovere il riciclo³⁵.

5. Azioni per il contrasto dei cambiamenti climatici e il miglioramento della qualità dell'aria. L'istituzione delle zone economiche ambientali.

Il decreto in esame, inizialmente composto da 9 articoli - e che a seguito delle modifiche in sede di conversione risulta composto da 18 articoli - reca agli artt. 4, 4-bis e 4-ter, misure specifiche per la lotta al cambiamento climatico e per il miglioramento della qualità dell'aria.

L'articolo 4 - rubricato *Azioni per la riforestazione* - prevede, in coerenza con le disposizioni di cui al d. lgs. 3 aprile 2018, n. 34 (*Testo unico in materia di foreste*)³⁶, il finanziamento di un programma sperimentale di 15 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021 "di messa a dimora di alberi, ivi compresi gli impianti arborei da legno di ciclo medio e lungo, purché non oggetto di altro finanziamento o sostegno pubblico, di reimpianto e di silvicoltura, e per la creazione di foreste urbane e periurbane, nelle città metropolitane".

Entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del d.l. clima, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare è chiamato a definire le modalità per la progettazione degli interventi da parte delle città metropolitane", ivi compresa ogni successiva e/o eventuale variazione degli interventi e di riparto delle risorse; a seguito della presentazione dei programmi operativi - e dei relativi costi - individuati da parte di ciascuna Città metropolitana, il Ministero dell'ambiente - sulla base di apposite istruttorie effettuate dal Comitato per lo sviluppo del verde pubblico - approva almeno un progetto. Introdotti poi, tra i criteri per l'affidamento della realizzazione delle opere, "la pulizia, la manutenzione e il rimboschimento delle fasce ripariali e delle aree demaniali fluviali con relativo piano di manutenzione"³⁷, sebbene resti in capo alle autorità competenti l'onere di garantire il raccordo con la pianificazione e la

³⁵ Per una trattazione più completa, Uricchio A.F., *Fiscalità alimentare e circolare: problemi e opportunità a seguito dell'introduzione di Sugar tax e plastic tax*, in *Riv. diritto agroalimentare*, 2020.

Sul punto, cfr. V. Cavanna, *Economia verde, efficienza delle risorse ed economia circolare: il Rapporto "Signals 2014" dell'Agenzia europea dell'ambiente*, in *Riv. giur. amb.*, 2014, 821 ss.; F. De Leonardis, *I rifiuti: dallo smaltimento alla prevenzione*, in G. Rossi (a cura di), *Diritto dell'ambiente*, Torino, 2015, p. 308 ss.

³⁶ Si veda al riguardo, l'art. 2, comma 1, lett. d), d. lgs. 3 aprile 2018, n. 34 - *Testo unico in materia di foreste e filiere forestali* - individua, tra le finalità perseguite, la protezione della "foresta, "attraverso la promozione di azioni di prevenzione da rischi naturali e antropici, di difesa idrogeologica, di difesa dagli incendi e dalle avversità biotiche ed abiotiche, di adattamento al cambiamento climatico, di recupero delle aree degradate o danneggiate, di sequestro del carbonio e di erogazione di altri servizi ecosistemici generati dalla gestione forestale sostenibile".

programmazione delle misure e degli interventi per la sicurezza idraulica di competenza delle Autorità di bacino distrettuale nonché l'obbligo, qualora non ritenuto necessario il rimboschimento per prevenire il rischio idrogeologico, di motivare il mancato affidamento. Considerevoli, infine, le indicazioni fornite in materia di:

- a) gestione del demanio fluviale e programmazione degli interventi di contrasto al dissesto idro-geologico: le autorità competenti possono affidare, nel rispetto della disciplina in materia di contratti pubblici³⁸, le "attività di rimboschimento delle fasce ripariali e delle aree demaniali fluviali" agli imprenditori agricoli organizzati in forma singola o associata;
- b) "bosco vetusto": integrato il *Testo unico forestale*³⁹ con la definizione di "bosco vetusto" e la previsione di linee guida per l'identificazione delle aree definibili come "boschi vetusti";
- c) salvaguardia della biodiversità: alle regioni e alle province autonome è affidato, senza che ciò comporti nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, "il compito di favorire il rilascio in bosco di alberi da destinare all'invecchiamento a tempo indefinito;
- d) criticità idraulica: nelle aree interessate da elevata pericolosità idraulica è vietato, dal primo gennaio 2020, l'incremento "delle attuali quote di impermeabilizzazione del suolo".

Allo stesso modo, nel contrasto del dissesto idrogeologico nelle aree interne e marginali del Paese, l'articolo 4-bis istituisce, nello stato di previsione del Ministro delle politiche agricole, un Fondo - la cui dotazione⁴⁰ sarà pari ad 1 milione di euro per il 2020 e a 2 milioni di euro per il 2021 - volto ad incentivare, nel rispetto delle condizioni previste dal decreto del Ministro delle politiche agricole⁴¹ e dal regolamento (UE) n. 1408 del 2013⁴², interventi di messa in sicurezza, manutenzione del suolo e rimboschimento attuati dalle imprese agricole e forestali.

Particolarmente controversa è, sotto il profilo strutturale e fiscale, la previsione, introdotta nel corso dell'esame in Senato, di cui all'art. 4-ter e rubricata *Misure per contrastare i cambiamenti climatici e migliorare la qualità*

37 Secondo l'art 4, comma 4, della l. 12 dicembre 2019, n. 141: "Laddove ritenuto necessario per prevenire il rischio idrogeologico".

38 Cfr. d. lgs. 18 aprile 2016, n. 50 - *Codice dei contratti pubblici*.

39 Cfr. artt. 3 e 7, d. lgs. 3 aprile 2018, n. 34.

40 Secondo l'art 4-bis, comma 3, della l. 12 dicembre 2019, n. 141: "Agli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo, pari a 1 milione di euro per l'anno 2020 e a 2 milioni di euro per l'anno 2021, si provvede mediante corrispondente riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2019-2021, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2019, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero delle politiche agricole alimentari, forestali e del turismo". Ad ogni buon conto, a norma del comma 5 del medesimo articolo, il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato "ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio".

41 Le condizioni, i criteri e le modalità di ripartizione delle risorse del Fondo è demandata - come riferisce l'art 4-bis, comma 2, della l. 12 dicembre 2019, n. 141 - ad un decreto del Ministro delle politiche agricole, d'intesa con il Ministro dell'ambiente e sentita la Conferenza unificata.

42 Cfr. art. 107 e 108 Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE), con riguardo alla disciplina degli aiuti *de minimis* nel settore agricolo.

dell'aria nelle aree protette nazionali e nei centri urbani: l'iniziativa - con la quale si intende: a) accrescere l'apporto delle aree naturalistiche a livello nazionale al contenimento delle emissioni climalteranti; b) assicurare il rispetto dei limiti di emissione fissati dalla direttiva 2008/50/CE; c) favorire gli investimenti finalizzati al contrasto ai cambiamenti climatici, all'efficientamento energetico, all'economia circolare, alla protezione della biodiversità e alla coesione sociale e territoriale; d) sostenere la cittadinanza attiva dei residenti - prevede l'istituzione, nel territorio di ciascun parco nazionale, di una Zona Economica Ambientale (ZEA).

Riprendendo nei tratti essenziali lo schema agevolativo proposto all'interno delle Zone Economiche Speciali (ZES)⁴³, nel limite delle risorse disponibili a legislazione vigente e nel rispetto delle norme europee degli aiuti di stato, nelle ZEA sono previste forme di sostegno alle imprese, nuove o esistenti, che avviano un programma di attività economiche imprenditoriali, o di investimenti di natura incrementale, compatibili con l'ambiente. In particolare, tali agevolazioni, come per le ZES⁴⁴, potranno essere utilizzate a patto che le imprese beneficiarie - non in liquidazione o scioglimento - mantengano la loro attività nell'area ZEA per almeno 7 anni dopo che si sia concluso l'investimento oggetto delle agevolazioni⁴⁵: trattasi, in sostanza, di destinare una parte dei proventi⁴⁶ delle quote di CO² per gli anni 2020, 2021 e 2022 alle micro, piccole e medie imprese che svolgono attività eco-compatibili e che hanno sede legale e operativa nei Comuni aventi almeno il 45% della propria superficie compreso all'interno di una ZEA.

Per far fronte ai danni diretti e indiretti derivanti dall'emergenza COVID-19⁴⁷, poi, l'art. 227 del cd. decreto-legge *Rilancio*, ha istituito un fondo di 40 milioni di euro per l'anno 2020 volto a riconoscere un ulteriore contributo straordinario - sino ad esaurimento delle risorse - alle categorie summenzionate, "ivi incluse le

43 Sul punto, si consenta il rinvio a F. Scialpi, *La dimensione turistica e fiscale delle ZES*, in (Aa.Vv.), *La fiscalità del turismo*, A.Uricchio - G.Selicato (a cura di), Bari, 2020.

44 Sulla natura "non fiscale" del credito d'imposta ZES, cfr. P. Barabino, *Contributo allo studio delle zone franche nel diritto tributario*, Torino, 2018, p.99.

45 Cfr. art. 19, d. lgs. 13 marzo 2013, n. 30 e, in particolare, il comma 6, lettere a), b), d), d)-bis e h). Le attività beneficiarie dovranno perseguire le finalità di cui alla legge 6 dicembre 1991, n. 394 - *Legge quadro sulle aree protette*.

46 Secondo l'art 4-ter, comma 3, della l. 12 dicembre 2019, n. 141: "Nell'ambito dei progetti finanziati ai sensi dell'articolo 19, comma 6, del decreto legislativo 13 marzo 2013, n. 30, una quota dei proventi delle aste di competenza del Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare per gli anni 2020, 2021 e 2022 è destinata al rifinanziamento del fondo per le esigenze di tutela ambientale connesse al miglioramento della qualità ambientale dell'aria e alla riduzione delle emissioni di polveri sottili in atmosfera nei centri urbani, di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 21 febbraio 2005, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 aprile 2005, n. 58, anche per finalità di riduzione delle emissioni climalteranti e di adattamento ai cambiamenti climatici mediante interventi di riduzione delle emissioni climalteranti degli impianti di riscaldamento alimentati a biomassa, di diffusione del trasporto pubblico a basse emissioni, di efficientamento energetico degli edifici, nonché per la riduzione delle emissioni di CO₂ nelle aree portuali".

47 Il danno economico che la limitazione delle visite turistiche sta producendo - specie nei territori dei parchi nazionali - colpisce soprattutto l'insieme delle imprese turistiche (strutture ricettive, ristorazione), ivi compresi i professionisti che operano nel settore turistico, all'interno dei parchi nazionali (come guide escursionistiche e ambientali e guide del parco): il carattere aggiuntivo della misura trova giustificazione nel fatto che tali categorie risultino già di per sé gravate da oneri procedurali e burocratici ulteriori rispetto ad attività similare ma operanti al di fuori di dette aree. In tema di rilascio delle concessioni o autorizzazioni relative a interventi, impianti ed opere all'interno del parco, cfr. art. 13, l. 394/1991.

attività di guida escursionistica ambientale aderenti alle associazioni professionali di cui all'articolo 2 della legge 14 gennaio 2013 n. 4 e di guida del parco ai sensi della legge 6 dicembre 1991, n. 394, e che hanno sofferto una riduzione del fatturato in conseguenza dell'emergenza determinata dalla diffusione del COVID-19": tale beneficio - calcolato "in proporzione alla differenza tra il fatturato registrato nel periodo tra gennaio e giugno 2019 e quello registrato nello stesso periodo del 2020" - sarà erogato, a favore delle imprese e degli operatori in possesso di alcuni requisiti individuati dalla norma⁴⁸, secondo le modalità definite con uno o più decreti di natura non regolamentare del Ministro dell'ambiente e del territorio e del mare di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

Il contributo, infine, è riconosciuto in *de minimis*⁴⁹ e non concorre alla formazione del reddito⁵⁰.

6. Disposizioni in tema d'infrazione ambientale, gestione dei rifiuti, cooperazione internazionale.

Le disposizioni contenute all'interno dell'art.5, 5-bis e 5-ter disciplinano la materia ambientale e, più specificatamente, gli interventi per fronteggiare le procedure d'infrazione, la gestione dei rifiuti in Campania, nonché la definizione di un Programma sperimentale denominato "Caschi verdi per l'ambiente".

Procedendo con ordine, l'art. 5 disciplina, sulla scorta di determinate procedure di infrazione europea, la nomina e le attività dei Commissari unici per la realizzazione degli interventi in materia di discariche abusive e di acque reflue. Nel merito, il Commissario unico in materia di discariche abusive - nominato ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis, della legge n. 234/2012 (Norme generali sulla partecipazione dell'Italia alla formazione e all'attuazione della normativa e delle politiche dell'Unione europea) - può, nell'ambito delle funzioni a cui è deputato,

48 La misura si rivolge a coloro i quali risultino:

- a) attivi alla data del 31 dicembre 2019;
- b) avere sede legale e operativa nei comuni aventi almeno il 45 per cento della propria superficie compreso all'interno di una ZEA;
- c) esercenti attività eco-compatibile secondo quanto definito dal suddetto decreto;
- d) iscritti all'assicurazione generale obbligatoria o alle forme esclusive e sostitutive della medesima oppure alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

49 Regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis*, del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis* nel settore agricolo e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis* nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

50 D.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917.

stipulare⁵¹, nei limiti della normativa europea vigente, specifiche convenzioni⁵² con:

- a) società in *house* delle amministrazioni centrali dello Stato;
- b) sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente di cui alla legge 28 giugno 2016, n. 132;
- c) amministrazioni centrali e periferiche dello Stato e degli enti pubblici dotati di specifica competenza tecnica.

Scelto nei ruoli dirigenziali della pubblica amministrazione e collocato in posizione di comando⁵³, il Commissario resta in carica per tre anni⁵⁴ e si avvale di una struttura di supporto - i cui componenti sono appartenenti alle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2⁵⁵, e all'articolo 3⁵⁶ del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e scelti tra soggetti dotati di

51 In ottemperanza a quanto dettato dal legislatore europeo, l'art. 5, comma 6, d. lgs. 18 aprile 2016, n. 50 (*Codice dei contratti pubblici*), stabilisce che "un accordo concluso esclusivamente tra due o più amministrazioni aggiudicatrici non rientra nell'ambito di applicazione del presente codice, quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- a) l'accordo stabilisce o realizza una cooperazione tra le amministrazioni aggiudicatrici o gli enti aggiudicatori partecipanti, finalizzata a garantire che i servizi pubblici che essi sono tenuti a svolgere siano prestati nell'ottica di conseguire gli obiettivi che essi hanno in comune;
- b) l'attuazione di tale cooperazione è retta esclusivamente da considerazioni inerenti all'interesse pubblico;
- c) le amministrazioni aggiudicatrici o gli enti aggiudicatori partecipanti svolgono sul mercato aperto meno del 20 per cento delle attività interessate dalla cooperazione".

Sul punto, si veda la delibera ANAC n. 567 del 31 maggio 2017 con la quale, tra le altre cose, l'Autorità evidenzia che "i movimenti finanziari tra i soggetti che sottoscrivono l'accordo devono configurarsi solo come ristoro delle spese sostenute, essendo escluso il pagamento di un vero e proprio corrispettivo, comprensivo di un margine di guadagno".

Per un quadro esaustivo, si rinvia alla sentenza del 2 dicembre 2014 (causa C-196/13) con la quale la Corte di Giustizia dell'Unione europea - lamentando la mancata piena esecuzione della sentenza del 26 aprile 2007 (causa C-135/05), relativa alla procedura di infrazione europea n. 2003/2077, con cui la stessa Corte ha dichiarato sussistere la violazione delle Direttive n. 75/442/CEE (sui rifiuti), n. 91/689/CEE (sui rifiuti pericolosi) e n. 99/31/CE (sulle discariche) - ha condannato il nostro Paese, ai sensi dell'art. 260 TFUE, al pagamento di sanzioni pecuniarie.

52 Art. 1, par. 6, direttiva n. 2014/24/UE, sugli appalti pubblici "gli accordi, le decisioni o altri strumenti giuridici che disciplinano i trasferimenti di competenze e responsabilità per la realizzazione di compiti pubblici tra amministrazioni aggiudicatrici o associazioni di amministrazioni aggiudicatrici e non prevedono una remunerazione in cambio di una prestazione contrattuale sono considerati questioni di organizzazione interna dello Stato membro interessato e, in quanto tali, esulano del tutto dalla direttiva medesima".

53 Si intende, secondo i rispettivi ordinamenti, "in aspettativa" o "fuori ruolo".

54 In caso di collocamento fuori ruolo, in aspettativa o in comando, il correlativo posto dell'amministrazione di provenienza è reso indisponibile per la medesima durata, a fini di invarianza finanziaria.

55 L'art. 1, co. 2, del d. lgs. 30 marzo 2001, n. 165 e ss. mm. ii. (*Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche*) prevede che: "per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 [...]".

56 Art. 3, d. lgs. 30 marzo 2001, n. 165 e ss. mm. ii., indica come personale, in regime di diritto pubblico, "i magistrati ordinari, amministrativi e contabili, gli avvocati e procuratori dello Stato, il personale militare e delle Forze di polizia di Stato, il personale della carriera diplomatica e della carriera prefettizia, il personale, anche di livello dirigenziale, del Corpo nazionale dei vigili del fuoco".

comprovata esperienza nel settore delle bonifiche e in materia di affidamento dei contratti pubblici, in ragione dell'esperienza maturata e dei compiti di tutela ambientale attribuiti dall'ordinamento – composta al massimo di 12 membri e che cessa al termine del mandato dello stesso Commissario⁵⁷ che opera presso il Ministero dell'ambiente e si avvale di risorse finanziarie, necessarie per le esigenze operative e per il funzionamento della struttura (compresi gli oneri dovuti per la stipula delle convenzioni previste), poste a valere su una quota, non superiore allo 0,5% annuo, delle risorse assegnate per la realizzazione degli interventi.

Sotto il profilo operativo, al fine di accelerare la progettazione e la realizzazione degli interventi⁵⁸ di collettamento, fognatura e depurazione è prevista la nomina – entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge – con d.p.c.m. di un Commissario unico; per le attività di progettazione degli interventi, per le procedure di affidamento dei lavori, per le attività di direzione dei lavori e di collaudo, il Commissario si avvale, attraverso convenzioni onerose, delle società in *house* delle Amministrazioni dello Stato dotate di specifiche competenze tecniche, degli Enti del sistema nazionale a rete per la protezione dell'ambiente, delle Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato e degli Enti pubblici che operano nelle aree di intervento, utilizzando le risorse umane e strumentali disponibili, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Aggiungendo il comma 8-bis all'articolo 2 del d.l. 243/2016, è data al Commissario unico la possibilità di avvalersi al massimo di due sub commissari⁵⁹, in relazione alla portata e al numero degli interventi sostitutivi, che operano sulla base di specifiche deleghe definite dal Commissario stesso.

Al fine di consentire il completamento delle attività amministrative, contabili e legali conseguenti alle pregresse gestioni commissariali e di amministrazione straordinaria nella gestione dei rifiuti nella regione Campania, invece, l'art. 5-bis, introdotto nel corso dell'esame presso il Senato, posticipa di tre anni il termine previsto dall'articolo 5, comma 1 del decreto-legge n. 136 del 2013 (recante "Disposizioni urgenti dirette a fronteggiare emergenze ambientali e industriali ed a favorire lo sviluppo delle aree interessate") per lo svolgimento dell'attività della

57 Al Commissario è corrisposto – in aggiunta al trattamento economico fondamentale a carico dell'amministrazione di appartenenza – un compenso accessorio, a valere sulle risorse assegnate per la realizzazione degli interventi, in ragione dei risultati conseguiti, determinato nell'*an* e nel *quantum* dall'art. 15, co. 3, d.l. 6 luglio 2011, n. 98.

58 Secondo l'art 5, comma 6, l. 12 dicembre 2019, n. 141: “[...] di cui all'articolo 2 del decreto-legge 29 dicembre 2016, n. 243, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18, nonché degli ulteriori interventi previsti all'articolo 4-septies, comma 1, del decreto-legge 18 aprile 2019, n. 32, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 giugno 2019, n. 55 [...]”.

59 Ai due sub commissari nominati con d.p.c.m., sentiti il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e il Ministro per il sud e per la coesione territoriale, si applica la disciplina dettata dai commi 1 e 3 dell'art. 2 del decreto-legge 29 dicembre 2016, n. 243 convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18. Il medesimo procedimento è previsto in caso di sostituzione o revoca dei sub commissari. Si aggiunga, inoltre, che lo stesso decreto poc'anzi citato reca disposizioni in materia di “procedure di infrazione europee n. 2004/2034 e n. 2009/2034 per la realizzazione e l'adeguamento dei sistemi di collettamento, fognatura e depurazione”.

Unità Tecnica-Amministrativa, operante presso la Presidenza del Consiglio dei ministri. È prevista una clausola di invarianza finanziaria.

All'art. 5-ter, anch'esso introdotto durante l'esame al Senato, va riconosciuto il merito di istituire, presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, un programma sperimentale – denominato “Caschi verdi per l'ambiente” – teso alla realizzazione, d'intesa con il Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale, di iniziative di collaborazione internazionale volte alla tutela e salvaguardia ambientale delle aree nazionali protette e delle altre aree riconosciute in ambito internazionale per il particolare pregio naturalistico – anche rientranti nelle riserve di cui al programma «L'uomo e la biosfera» (MAB) dell'Unesco⁶⁰ – e per il contrasto degli effetti derivanti dai cambiamenti climatici. A tal fine, è autorizzata la spesa di 2 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020, 2021 e 2022, per la cui copertura si provvede – al netto delle possibile e/o eventuali variazioni di bilancio che potranno essere autorizzate, con decreto, dal Ministro dell'economia e delle finanze – mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'art. 3 della legge 1 giugno 2002, n. 120⁶¹.

7. Adempimenti tributari e contributi previdenziali

L'articolo 8⁶² differisce i termini dal 15 ottobre 2019 – data di entrata in vigore del decreto-legge in esame – al 15 gennaio 2020 relativi al “pagamento dei tributi non versati per effetto delle sospensioni disposte, nel tempo, in seguito agli eventi sismici a far data dal 24 agosto 2016 (previsto dal comma 11 dell'art. 48 del D.L. 189/2016⁶³) e per “l'effettuazione degli adempimenti e dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, sospesi in seguito ai medesimi eventi sismici (successivo comma 13⁶⁴ dell'art. 48 citato)”.

60 Si faccia notare come già all'interno della relazione allo stato di previsione del Ministero dell'ambiente, allegato al disegno di legge di bilancio 2019, veniva evidenziata la volontà politica di costituire, a partire dal 2019 e per il triennio successivo, una specifica *task force* di esperti (denominata “caschi verdi”) “da realizzare in ambito UNESCO per promuovere le migliori conoscenze per la salvaguardia delle aree verdi di eccellenza designate tali dall'UNESCO e da altre organizzazioni internazionali (es. FAO)”. Nella relazione inclusa nel disegno di legge di bilancio per il 2020, invece, veniva ribadito che “entro giugno 2020, sarebbe stato messo a sistema il programma dei c.d. *Caschi verdi per l'ambiente* al fine di realizzare un progetto specifico in ambito UNESCO di valorizzazione dell'*expertise* nazionale ed internazionale delle qualità delle professionalità italiane.

61 Di ratifica ed esecuzione del *Protocollo di Kyoto* alla *Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici*. Cfr. C. Sciancalepore, *Cambiamenti Climatici e green taxes*, Cacucci, Bari, 2016

62 Mediante l'utilizzo delle risorse di cui all'art. 2, comma 107, della legge n. 244 del 2007 (legge finanziaria 2008): trattasi di risorse previste “per la chiusura dello stato di emergenza” delle regioni Umbria e Marche, dopo il sisma del 1997; in ogni caso l'art 8, comma 3, l. 12 dicembre 2019, n. 141 autorizza il Ministro dell'economia e delle finanze “a provvedere con propri decreti alle occorrenti variazioni di bilancio”.

63 Per gli adempimenti tributari – di cui al comma 11 – è concessa l'opzione per il pagamento rateale. In particolare, l'articolo 48 del d.l. 189/2016 prevede la sospensione dei termini, per una serie di adempimenti, a favore di soggetti – persone fisiche e imprese – localizzati nei comuni (di cui agli allegati 1, 2 e 2-bis annessi al medesimo decreto-legge) colpiti dagli eventi sismici dal 24 agosto 2016 e fino al 18 gennaio 2017; nello specifico, il comma 1 dello stesso articolo prevede un ulteriore differimento dei termini.

Per evitare che la mancata previsione⁶⁵ di una clausola di salvaguardia potesse indurre una o più autonomie speciali ad adire la Corte costituzionale, il Senato ha previsto, all'art. 8-bis, che le disposizioni in esame si applichino alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con le norme dei rispettivi statuti e le relative disposizioni di attuazione, anche con riferimento alla legge costituzionale n. 3 del 2001⁶⁶.

8. Conclusioni.

L'emergenza sanitaria, causata dalla diffusione del COVID-19 e dalla conseguente adozione di provvedimenti nazionali d'urgenza, ci restituisce un quadro che - per contorni (indefiniti) ed intensità (incalcolabili) - non appare comparabile alle recenti esperienze del passato: spesso associata ai conflitti bellici del secolo scorso - con cui, in realtà, condivide ben poco - l'esperienza pandemica ha determinato - e sta determinando - un danno economico pesantissimo e, probabilmente, di gran lunga superiore a quello che avremmo immaginato nel momento in cui il *lockdown* è stato avviato. Parimenti, recenti studi hanno evidenziato una forte correlazione tra inquinamento e capacità del virus di resistere - e divenire più aggressivo - perché traghettato da particolato atmosferico⁶⁷.

Evidente, dunque, è come la difesa dell'ambiente rappresenti una precondizione per una svolta epocale che, ora più che mai, sappia guardare ad una transizione ecologica in cui il fisco, avvalendosi di strumenti regolatori ed impositivi, sappia dosare, allo stesso tempo, incentivi fiscali e logiche del prelievo. Non a caso, nelle politiche del cd. *Green New Deal*, un capitolo importante è riservato al tema degli incentivi ambientalmente dannosi che, peraltro, anche il Ministero dell'Ambiente e la commissione del MEF sulle *tax expenditure* hanno potuto apprezzare come, ancora oggi, particolarmente pesanti sia in termini di bilancio pubblico che di danni ambientali.

Le misure ambientali del decreto cd. *Rilancio*, a onor del vero, non sono molte: la capacità di guardare ad interventi più profondi ed articolati di trasformazione del nostro sistema, probabilmente, è quindi venuta meno in ragione della assoluta condizione d'incertezza in cui ci troviamo.

64 Il comma 13 dell'art. 48 del d.l. 189/2016, prevede la sospensione dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza rispettivamente nel periodo dal 24 agosto 2016 al 30 settembre 2017 ovvero nel periodo dal 26 ottobre 2016 al 30 settembre 2017. Per tali adempimenti, è necessario provvedere entro il 15 gennaio 2020.

65 Si vedano le sentenze della Corte costituzionale n. 40/2016, n.154/2017, n.191/2017 e 231/2017.

66 L'utilizzo di tale clausola, come strumento deflattivo del contenzioso costituzionale, è assai frequente: norme di rango primario non possono, dunque, incidere su norme statutarie (adottate con legge costituzionale e, perciò, "fonte di grado superiore").

67 Cfr. Società Italiana di Medicina Ambientale (SIMA), *Relazione circa l'effetto dell'inquinamento da particolato atmosferico e la diffusione di virus nella popolazione* - Position Paper, 2020; Società Italiana di Medicina Ambientale (SIMA), *Is there a Plausible Role for Particulate Matter in the spreading of COVID-19 in Northern Italy?*, 2020.

Ciononostante, malgrado l'esigenza di far fronte, in questo momento, ai fabbisogni imprevisti e trasversali della pandemia sia stata, a ben vedere, anteposta alle - oramai - inderogabili necessità di non compromettere i bisogni delle future generazioni, misure come quelle del credito d'imposta per ristrutturazione edilizia e lavori antisismici - contenuta proprio nel decreto *cd. Rilancio* - rappresentano un buon viatico per contemperare le esigenze di sviluppo e quelle di sostenibilità. Non altrettanto può dirsi per il rinvio al 1 gennaio 2021 di *plastic e sugar tax* introdotti con l. 160/2019 .

Una volta superata la fase emergenziale, occorrerà guardare alla transizione ecologica ripensando i modelli di approvvigionamento⁶⁸, sviluppo e produzione affiancando, ad essi, sistemi di prelievo e redistribuzione in grado di sostenere il merito, incentivare la ricerca, promuovere l'innovazione e realizzare un collegamento ancora più efficace tra entrate e spese: l'imposizione di scopo, in tal senso, consentirebbe, già nel prelievo, di individuare la destinazione di spesa rendendo ancor più facilmente leggibili modalità e finalità di utilizzo delle risorse prelevate attraverso la fiscalità.

68 In questa prospettiva, il *cd. Green New Deal* passa attraverso una profonda rivisitazione dei modelli di approvvigionamento energetico: dalle energie rinnovabili in luogo dei combustibili fossili, alla definizione di accise che sappiano, anche attraverso l'imposizione fiscale, rideterminare anche gli equilibri economici dell'approvvigionamento energetico.