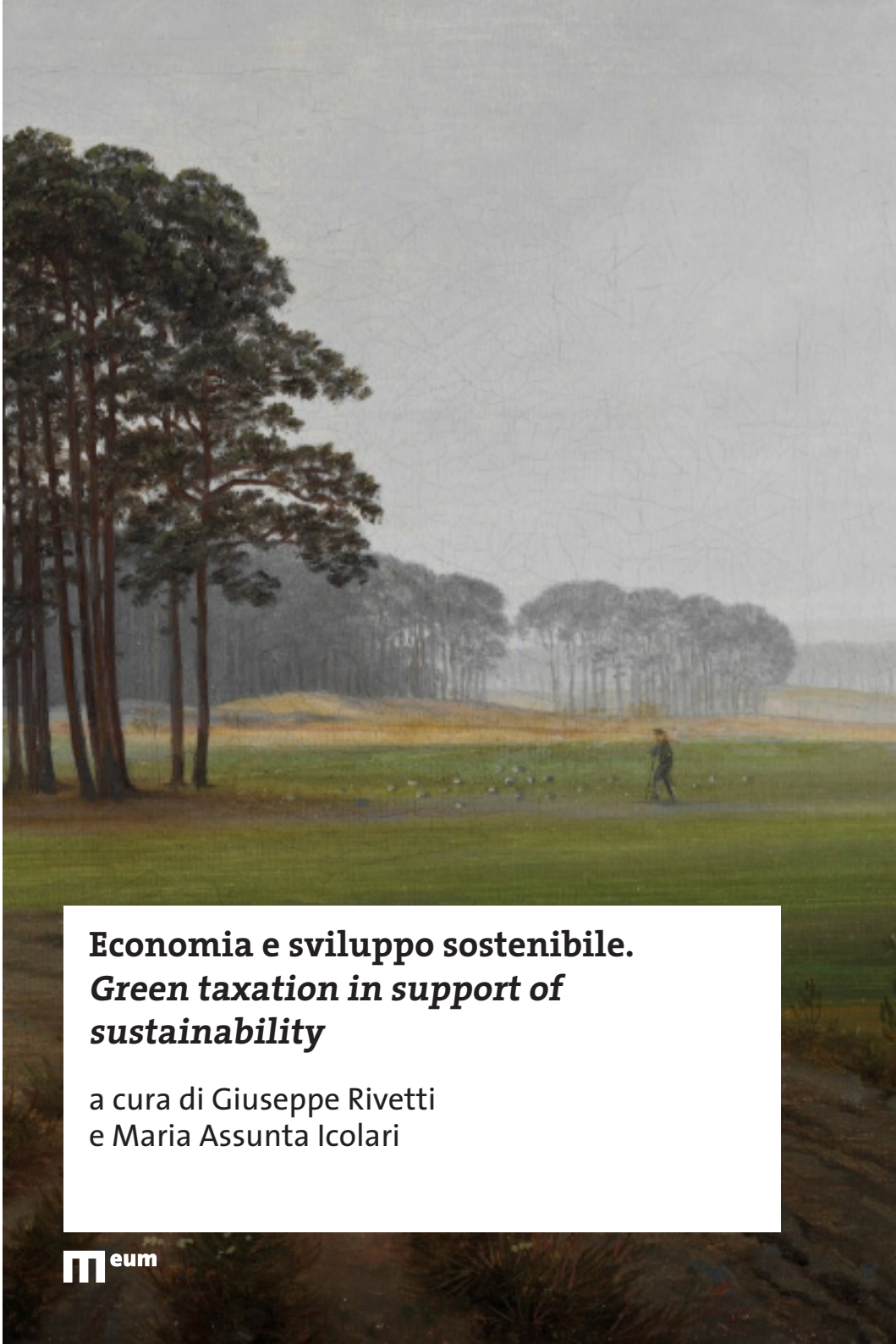


Economia e sviluppo sostenibile. *Green taxation in support of sustainability*

a cura di Giuseppe Rivetti
e Maria Assunta Icolari

eum

eum

Economia e sviluppo sostenibile. *Green taxation in support of sustainability*

a cura di Giuseppe Rivetti
e Maria Assunta Icolari

eum

Impresa & Territorio

3

Comitato scientifico: Francesco d'Ayala Valva, Eugenio Della Valle, Maria Assunta Icolari, Fabio Marchetti, Giuseppe Melis, Giuseppe Rivetti

Collana diretta da Giuseppe Rivetti

Comitato redazionale: Umberto Gatto, Francesca Moroni

Il presente lavoro si inserisce nell'ambito del progetto "Innovazione e vulnerabilità: problemi giuridici e tutele" del Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Macerata (finanziamento MUR, programma: Dipartimenti di Eccellenza 2023-2027).

The present work is included in the project "Innovation and Vulnerability. Legal issues and remedies" of the Department of Law, University of Macerata (funded by the Ministry of University and Research, programme Departments of Excellence 2023-2027).

In copertina: Caspar David Friedrich, *Il mezzogiorno*, 1822

Isbn 978-88-6056-960-8 (print)
Isbn 978-88-6056-961-5 (PDF)
Prima edizione: luglio 2025

Copyright: ©2025 Autore/i
L'edizione digitale online è pubblicata in Open Access sul sito web eum.unimc.it

eum - Edizioni Università di Macerata
Palazzo Ciccolini, via XX settembre, 5 – 62100 Macerata
info.ceum@unimc.it
http://eum.unimc.it

La presente opera è rilasciata nei termini della licenza Creative Commons Attribution-4.0 International CC BY-SA 4.0, https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/.

Il presente volume è stato sottoposto a *peer review* secondo i criteri di scientificità previsti dal Regolamento delle eum (art. 3) e dal Protocollo UPI (Coordinamento delle University Press Italiane).

Indice

7 Prefazione
di Francesco D'Ayala Valva

Giuseppe Rivetti
13 Economia del paesaggio tra tutela e sviluppo sostenibile dei territori. Una nuova visione dei beni culturali e paesaggistici

Luigi D'Andrea, Maria Assunta Icolari
29 La sostenibilità ambientale fra princìpi costituzionali e potestà impositiva

Jamile Bergamaschine Mata Diz, Márcio Luís de Oliveira, Vinicius Cobucci
69 The evolution of the European Union's external trade policy and the protection of the environment

Liliana Bertoni
91 La Agenda 2030 en el Acuerdo estratégico UE / Mercosur

Marcella Distefano
111 Sulla *sostenibile leggerezza* giuridica dell'Agenda 2030 in tempo di permacrisi

Marzia Rossi
127 *Smart contracts* e sostenibilità

Fernando Scaff, Lise Tupiassu
157 Sustainable development goals and taxation in the Brazilian Constitution

Arrigo Cimica
177 Ecomafie e riciclaggio di denaro. Dagli effetti distorsivi sull'economia reale al preoccupante impatto sul tessuto sociale

Sergio De Santis
195 Ambiente, sviluppo sostenibile e paesaggio

Giulia Di Giulio
211 La salvaguardia e la valorizzazione del patrimonio culturale dell'Agenda 2030 e l'art bonus: un connubio sostenibile

Ester Sofia Fuligni
225 *Carbon Border Adjustment Mechanism* (CBAM). Nuovo meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere. Profili fiscali

Laura Mancini
255 Profili fiscali e ambientali nell'Unione europea: prospettive e sviluppo

Francesca Moroni
279 Modello 231 e parametri ESG. Nuove forme di responsabilità etica e sociale delle imprese a tutela dell'ambiente

Monica Peta
299 Tassonomia ambientale e Direttiva (UE) *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD: la rendicontazione nei bilanci delle imprese e carbon tax

Virginia Taddei
353 La distribuzione delle responsabilità per danno ambientale con particolare riferimento alla figura del proprietario incolpevole

375 Note sugli Autori

Prefazione

di Francesco D'Ayala Valva

Fatti non foste a viver come bruti, ma a conseguir virtute e conoscenza[1]. Questa frase mi è subito venuta in mente leggendo il titolo del convegno: *Economia e sviluppo sostenibile*. Il sottotitolo successivo, *Green taxation in support of sustainability*, mi ha fatto tornare ancora più in dietro nel tempo, al primo libro della Genesi: «L'uomo domini sui pesci del mare e sugli uccelli del cielo, sul bestiame, su tutti gli animali selvatici e su tutti i rettili che strisciano sulla terra. Siate fecondi e moltiplicatevi, riempite la terra e *soggiogatela*, *dominate* su tutti gli animali selvatici, sui pesci del mare e sugli uccelli del cielo e su ogni essere vivente che si muove sulla terra»[2].

L'invito alla fecondità ed alla moltiplicazione del genere umano è stato accolto, anche se la terra comincia a sembrare un po' stretta[3]; va invece approfondito quanto detto sul "assoggettare e dominare la terra".

Il cardinale Ravasi, dalla lettura nel testo originario, afferma[4] che i due termini non sono così brutali, come appaiono a prima vista. Contengono un significato più sfumato e suggestivo: *kabash*, «soggiogare», originariamente rimanda all'insediamento in un territorio, che deve essere esplorato e conquistato, mentre *radah*, «dominare», è il verbo del pastore che guida il gregge.

[1] Alighieri D., *Inferno*, XXVI, 118-120.

[2] Genesi, 1, 26.28.

[3] C.E.S.E., *Secure access to social and affordable housing for all*, 2024, <https://data.europa.eu/doi/10.2864/8806922>.

[4] Ravasi G., Famiglia cristiana, 7 maggio 2020.

Per secoli l'uomo si è spinto ad esplorare e conquistare. Cristoforo Colombo si avventurò in mari sconosciuti e la sua opera segna per noi, idealmente, il passaggio dal medio evo all'età moderna. La sua "scoperta" è frutto di un progressivo sviluppo ed intreccio di religioni e filosofia, arte e scienza, che permisero il fiorire di millenarie civiltà.

La innata curiosità dell'uomo[5], eterno Ulisse affascinato dall'ignoto, da quel momento mutò il ritmo sonnolento di società succedutesi per secoli, e l'incalzare delle scoperte hanno modificato il loro modo di vivere e di agire. Nasce la "modernità" e le società diventano dinamiche ed in continua trasformazione; i gruppi sociali entrano in fermento e subiscono profondi mutamenti; equilibri di potere vengono progressivamente sconvolti dalle nuove attività commerciali dipendenti, molte volte, dal differente "sfruttamento" della terra, alle volte, anche dell'uomo (schiavitù). Le trasformazioni più profonde non riguardano solo la materia, con cui comunichiamo o produciamo ricchezza, ma anche il nostro modo di considerare il mondo e di collocare anche noi stessi[6].

Dall'esplorazione si è passati alla conquista della terra ed il passaggio al dominio è stato fatalmente breve. Il progredire della scienza e della conoscenza ha imbrigliato i fiumi, rese fertili le paludi. Ricordo di aver visto tracce di "peschiere" (*Piscinae in litore constructae*) lungo la costa del mediterraneo, ove i romani avevano inciso gli scogli per creare vasche per l'allevamento dei pesci[7]. Si trattava di un inizio del dominio della terra e del mare, ancora compatibile con il miglior sfruttamento della natura. La sempre maggiore facilità dei commerci e la creazione di nuove ricchezze hanno contribuito al progressivo e più intenso sfruttamento della terra, non solo in relazione alla naturale fertilità ma anche consumandola. Boschi e foreste erano disponibili in relazione alla maggiore richiesta di carbone, non più per uso umano

[5] Galantino N., *Oltre la superfice*, il Sole 24 ore, 5, 2023.ricorda che la persona curiosa, grazie a una interiore inclinazione a porre e a porsi domande, è aperta a esperienze inedite ed è disponibile a lasciarsi sorprendere e stupire.

[6] Tonelli G., *Genesi*, Feltrinelli, 2019, p. 17.

[7] Rustico L., *Peschiere romane*, Mélanges de l'école francaise de Rome, 1999, pp. 51-66.

(cucina, riscaldamento) ma per il dilagare dei mezzi a vapore, e poi il petrolio… si giunge così dal "dominio" della terra fino al "consumo" della terra[8].

Mi piace pensare che fu San Francesco d'Assisi a sollecitare l'attenzione sulla bellezza del creato, quale ancora lui lo osservava e poteva dire: Laudato sii, o mio Signore, per nostra Madre Terra che ci sostenta e ci governa e produce diversi frutti con coloriti fiori ed erba. Dalle sue parole emerge che la terra "sosteneva" l'uomo e lo "governava", scandendo il suo agire. Dalla figura del santo si può osservare anche una prima reazione al "consumismo". Si spogliò dei fastosi vestiti, frutto del lavoro sui beni della terra assicurati dal padre Pietro di Bernardone, ricco mercante, per un saio di più semplice fattura. Tutta la sua vita fu all'insegna della semplicità naturale ed ad una sorta di avversione al consumismo.

Il consumismo quale effetto del capitalismo globalizzato spinge gli utenti ad interessarsi maggiormente al risultato e a non tener conto di come quel risultato viene raggiunto. L'esasperazione consumistica ha contribuito alla rottura dell'equilibrio all'interno della comunità degli esseri umani, tra questi ultimi e la natura Madre Terra, tra processo culturale e processo scientifico e tecnico[9].

Variazioni climatiche ed ambientali hanno fatto emergere, nel tempo, una "cultura ecologica". Luca Mercalli afferma[10] che la presa di coscienza sistematica dei problemi ambientali nasce alla metà dell'ottocento, con pensatori come il filosofo americano Henry D. Thoreau (1817-1862) con la sua opera *Walden*[11]. Un altro significativo lavoro ottocentesco è la vasta

[8] Papa Francesco, *Spera*, Mondadori, 2025, p. 367, ricorda che Dio ha donato agli uomini il suo Spirito affinché abbiano "saggezza, intelligenza e scienza in ogni genere di lavoro" (*Es* 35,31) e la scienza e la tecnologia sono prodotti straordinari del potenziale creativo degli esseri umani. Ma, come dice l'antico adagio nel mito della spada di Damocle, da un grande potere derivano grandi responsabilità.

[9] Flick G.M., *Il giudice e l'impresa, economia e diritto: un rapporto difficile*, Il Sole 24 Ore, 2025, p. 123.

[10] Mercalli L., *L'urgenza del problema ecologico. Uno sguardo dalla scienza*, in *L'uomo custode del creato, atti del XX convegno ecumenico internazionale, Bose, 5-8 settembre 2012*, a cura di d'Ayala Valva L., Cremaschi L. Mainardi A., Qiqajon, 2013, p. 104.

[11] Thoreau H.D., *Walden*, Feltrinelli, 2012.

opera *Man and Nature* di George P. Marsh (1801-1882)[12], ambasciatore degli Stati Uniti nel giovane Regno d'Italia, giurista e diplomatico, storico e geografo. Egli è tra i primi a concepire la natura come "ambiente", un complesso inscindibile di fatti naturali e interventi umani, insieme dinamico di cause ed effetti. Egli coglie il concetto di mutamento continuo dell'ambiente, e vi inserisce l'azione profondamente incisiva dell'uomo, che sempre più agisce indipendentemente dalla natura, anzi la disturba[13]. L'autore illustra, in dettaglio, il problema della deforestazione, con molti esempi anche italiani, esamina la regimentazione delle acque, l'erosione del suolo fertile, presenta efficaci confronti tra Stati Uniti ed Europa, ricorda, infine, oltre a quello del sostentamento anche il ruolo estetico della natura[14].

Avvicinandoci ai tempi moderni, nel giugno 1972, a Stoccolma, si tenne la Conferenza mondiale sull'ambiente umano, che ebbe una relazione di apertura di René Dubos e Barbara Ward, dal titolo inequivocabile: "Abbiamo una sola terra". La presa di coscienza delle problematiche dei *Limits to Growth* sono stati condensati nel rapporto *I limiti dello sviluppo*[15].

Gli effetti di uno sviluppo economico incontrollato e dei conseguenti danni ambientali[16] erano ormai allo scoperto e non era più un problema di un singolo paese o territorio. Il recente grande incendio di Los Angeles ha mostrato i danni di una non attenta urbanizzazione[17] e la mancanza di adeguati strumenti di protezione civile[18].

12 Marsh G.P., *Man and Nature or physical geography as modified by human action*, New York, 1864, ora *L'uomo e la natura. Ossia la superfice terrestre modificata per opera dell'uomo*, Milano, 1993.

13 Galanti A., *I delitti contro l'ambiente*, Pacini, II ed., 2024.

14 Amorosino S., *Diritto dei beni culturali e del paesaggio*, Wolters Kluwer, II ed., 2024.

15 Meadows D.h., Meadows D.l., Randers J., *I limiti dello sviluppo. Rapporto del System Dynamics Group, Mit, per il progetto del Club di Roma sui dilemmi dell'umanità*, Milano, 1972.

16 Carducci M., Sisman E.S., *La metrica della sostenibilità eco-sociale: l'analisi eMergetica come democrazia partecipata per la "non interferenza" umana sul sistema climatico*, Federalismi.it, 3/2025, p. 381.

17 Gusmai A., *Il governo del territorio, Premesse costituzionali allo studio dell'urbanistica*, Cacucci, 2024.

18 Stupazini R., *Il diritto dell'emergenza nel Codice della protezione civile: bilanci e prospettive*, Federalismi, 4/2025, pp. 198-245.

Si trattava di stabilire regole[19]. I tentativi multilivelli[20] sono noti e vengono qui evidenziati e sapientemente esposti dai vari relatori. Le questioni sono affrontate da più profili in relazione a specifici aspetti, che progressivamente emergono dalla realtà e dai confronti dei tecnici e degli studiosi.

Un mezzo per regolamentare o regimentare lo sviluppo economico disordinato[21] è stato progressivamente affidato alla normativa Costituzionale[22], tributaria[23], penale ed anche amministrativa. Si tratta di una sorta di deviazione dalla funzione tradizionale del tributo o del contributo, nelle sue più variegate attuazioni. Anche in questo campo la normativa non mantiene una uniformità costante di indirizzo, dovendo rispondere ad altre esigenze che, progressivamente, si affacciano sulla realtà economica del paese, incidendo sui bilanci degli enti impositori.

Le sensibilità dei singoli Stati non hanno portato alla concreta definizione di interventi comuni e risolutivi[24]. Si entra e si esce dagli accordi e le recentissime prese di posizione degli Stati Uniti portano a ritenere sempre disomogenea l'attenzione al clima ed a tutte quelle attività idonee a *consumare* la terra e non a preservarla, quale bene comune[25]. Ci si dimentica che non siamo *Dominus*[26] della terra, ma solo passeggeri su di un pianeta che si muove nello spazio, con regole ferree, che noi non possiamo "forzare". Il mito di Icaro viene costantemente sottaciuto, ep-

19 *Space Economy, Space Industry, Space Law*, Il Mulino, 2024.

20 Ferrajoli L., *Perché una costituzione della Terra?*, Giappichelli, 2021.

21 Luciani M., *Ogni cosa al suo posto*, Giuffrè, 2023, p. 229, afferma che «la tendenza anarchica delle forze di un capitalismo finanziarizzato è la più possente spinta disordinante che agisca sulle società. contemporanee».

22 Legge Cost. n. 1 del 2022.

23 Picciaredda F., *La tassazione ambientale e l'ordinamento interno*, in *Politiche fiscali e Green Economy: Tendenze evolutive della transizione ecologica*, a cura di Marcella Martis, ESI, 2023, pp. 11-20.

24 *La svolta ecologica mancata. Dalla crisi petrolifera al Golfo di oggi*, Jaca Book, 2024; Roccatagliata F., *Globalizzazione, fiscalità, etica e sviluppo. È giunto il tempo di una nuova governance per le nostre convenzioni nord-sud*, contributi coordinati da Victor Uckmar, Cedam, Tomo II, 2019, pp. 689-710.

25 Giordano A., *Introduzione alla tutela del clima come bene comune*, Jovene, 2024.

26 Papa Francesco, *Sii tenero sii coraggioso*, Garzanti, 2024, p. 156, dichiara che non avere cura del clima è un peccato contro il dono di Dio che è il creato.

pure è l'esempio emblematico dell'uomo che, inorgoglito dalle proprie acquisite capacità tecniche, osò sfidare l'universo.

Un certo accordo a tutela dell'ambiente si intravede ponendo un confine tra il lecito ammissibile e tutto quanto supera tale limite. La parola *sostenibilità* viene richiamata in molti contesti[27], ma a causa del suo "consumo" è entrata nel novero delle tante parole divenute una sorta di *passepartout*. Si pronuncia senza che esiga un impegno serio[28]. La sostenibilità deve essere riconosciuta in quanto costituisce lo sfondo che conferisce senso e direzione ad ogni progetto di sviluppo. Sviluppo sostenibile deve essere riconosciuto quale nozione fondamentale per ogni ambito imprenditoriale e aziendale, per il settore agricolo[29], per lo sviluppo urbano e per i diversi modelli di sviluppo economico.

[27] Baisi I., *L'approccio Life Cycle Assessment (LCA) come metodologia decisionale per l'elaborazione di politiche pubbliche maggiormente improntate alla sostenibilità ambientale*, Federalismi.it, 3/2025, p. 361.

[28] Galantino N., *Oltre la superfice*, il Sole 24 ore, 93/2023.

[29] Brocca M., *L'agricoltore custode dell'ambiente e del territorio*, Federalismi.it, 29/2024, pp. 1-22; D'ayala Valva F., *Il contribuente a tutela della natura e della buona amministrazione. Il contributo di bonifi*ca, in *Per un nuovo ordinamento tributario*, contributi coordinati da Victor Uckmar, Cedam, Tomo II, 2019, pp. 909-922.

Giuseppe Rivetti

Economia del paesaggio tra tutela e sviluppo sostenibile dei territori. Una nuova visione dei beni culturali e paesaggistici

Sommario: 1. Economia del paesaggio e (nuovi) valori costituzionali – 2. Zona economica ambientale (ZEA). Profili strutturali – 2.1. Un potenziale modello di sviluppo territoriale ancora privo di concrete applicazioni. Carenze e criticità – 3. Fisco e territori: un binomio fondamentale per la crescita economica e sociale – 4. Semplificare, ovvero tagliare il superfluo, migliorare il necessario, escludere il complicato, l'incerto, l'inutile, l'ambiguo e il contraddittorio – 5. Ereditare il presente. Considerazioni prospettiche.

1. *Economia del paesaggio e (nuovi) valori costituzionali*

Il nostro paesaggio costituisce un patrimonio unico al mondo perché combina al suo interno i monumenti della Natura e della Storia: un capolavoro e un orgoglio della nostra civiltà (M. Magnifico, 2025). Per questo è necessario un cambio di paradigma economico (Leone XIV, 2025) che sia capace di combinare, in modo virtuoso, protezione dell'ambiente e sviluppo sostenibile dei territori.

In tale contesto, economia e paesaggio solo apparentemente si muovono secondo logiche divergenti che, a volte, sembrano addirittura conflittuali. In realtà, possono essere declinate verso forme di sviluppo sostenibile, in quanto il paesaggio conserva (ancora) una straordinaria capacità attrattiva e «rappresenta un fattore importante di qualità della vita delle popolazioni»[1].

[1] *Convenzione Europea del Paesaggio*, 2000, adottata dal Comitato dei Ministri

Nella Convenzione Europea del Paesaggio si afferma chiaramente che «costituisce una risorsa favorevole all'attività economica in quanto (se) gestito e pianificato in modo adeguato, può contribuire alla creazione di posti di lavoro»[2] (concorrendo al benessere e alla soddisfazione culturale delle Comunità)[3].

Non a caso, la valorizzazione complessiva del paesaggio si colloca in armonia con gli obiettivi interconnessi che bilanciano le tre dimensioni dello sviluppo sostenibile: crescita economica, inclusione sociale, tutela dell'ambiente – estendendo l'Agenda 2030 dal solo pilastro sociale agli altri due pilastri, economico e ambientale.

Per altro verso, nella dimensione contemporanea[4], il paesaggio identifica «una determinata parte di territorio, così come è percepita dalle popolazioni, il cui carattere deriva dall'azione di fattori naturali e/o umani e dalle loro interrelazioni»[5]. Formulazione identitaria che esprime una concezione paesaggistica conservativa dei segni stratificati dalle azioni dell'uomo sugli elementi della natura[6].

Inevitabile, quindi, una gestione, nella sua valenza plurima, comprensiva di azioni volte a orientare le politiche di pianificazione del territorio[7] in armonia con i valori identitari delle Comunità di riferimento[8].

del Consiglio d'Europa il 19 luglio 2000, resa esecutiva con Legge 9 gennaio 2006, n. 14, entrata in vigore il 1° settembre 2006, art. 1.

[2] *Convenzione Europea del Paesaggio*, 2000, cit.

[3] Ivi, *Preambolo*. La citata Convenzione impegna le Parti a «riconoscere giuridicamente il paesaggio in quanto componente essenziale del contesto di vita delle popolazioni, espressione della diversità del loro comune patrimonio culturale e naturale e fondamento della loro identità», art. 5 *Convenzione*, cit.

[4] In particolare, si rimanda all'art. 2, comma 3 del *Codice dei beni culturali e del paesaggio*: «sono beni paesaggistici gli immobili e le aree […] costituenti espressione dei valori storici, culturali, naturali, morfologici ed estetici del territorio, e gli altri beni individuati dalla legge o in base alla legge».

[5] Ivi, art. 1.

[6] Ivi, art. 131, comma 1, norma cit. In tal senso, G. Villanacci, Giornata di Studi sul patrimonio culturale. *Eredità del passato. Risorsa per il futuro*, Senato della Repubblica, Roma, 2025.

[7] Ivi, art. 5. Lo sviluppo sostenibile si fonda su un «rapporto equilibrato tra l'attività economica e l'ambiente», *Convenzione Europea del Paesaggio*, 2000, cit.

[8] Appare opportuno, quindi, integrare nei piani di sviluppo territoriale la storia, la cultura e l'architettura di un determinato luogo, salvaguardandone l'identità originaria.

Ad ogni modo, la protezione paesaggistica resta un valore primario "non negoziabile"[9] in relazione al quale gli Stati devono stabilire e attuare politiche di salvaguardia e tutela del paesaggio[10]. In ambito nazionale la "custodia del paesaggio" risulta espressamente presidiata nel nuovo art. 9 della Costituzione[11] che nella (ri)formulazione ha (ri)unito la promozione della *cultura* e della *ricerca* scientifica con la tutela del *paesaggio* e del *patrimonio storico e artistico*[12]. In proposito, il Costituente conferisce espressamente alla Repubblica, nella sua accezione più ampia, la corrispondente attività di salvaguardia, educazione e sensibilizzazione anche e soprattutto nell'interesse delle future generazioni (ereditare il presente)[13].

Del resto, già nella richiamata Convenzione Europea del Paesaggio (2000)[14] veniva evidenziata la necessità di adottare misure finalizzate a creare una diffusa cultura ambientale. Una consapevolezza di valore più efficace della previsione di severe sanzioni che, comunque, non vanno escluse, ma non possono

[9] In tal senso, Convenzione per la salvaguardia del patrimonio architettonico d'Europa (Granada, 3 ottobre 1985), Convenzione europea per la tutela del patrimonio archeologico (La Valletta, 16 gennaio 1992), Convenzione sulla biodiversità (Rio, 5 giugno 1992) e, infine, Convenzione relativa all'accesso all'informazione, alla partecipazione dei cittadini al processo decisionale e all'accesso alla giustizia in materia ambientale (Aarhus, 25 giugno 1998).

[10] *Convenzione Europea del Paesaggio*, 2000, cit., art. 5.

[11] S. Settis, *Paesaggio, Costituzione, Cemento. La battaglia per l'ambiente contro il degrado civile*, Torino, Einaudi, 2010, pp. 152 ss.; N. Aicardi, *L'ordinamento amministrativo dei beni culturali. La sussidiarietà nella tutela e nella valorizzazione*, Torino, Giappichelli, 2002, *passim*.

[12] La norma contiene, in tal modo, l'eredità del passato (*il patrimonio storico e artistico*), nella sua evoluzione (*il paesaggio*), che si combinano con la creatività delle conquiste future (*la cultura e la ricerca scientifica*), L. Nazzicone, *L'art. 9 della Costituzione*, «La Magistratura», 10 Febbraio 2022. La tutela, continua l'A., è completata mediante la modifica dell'art. 41 Cost., dove si prescrive che *l'iniziativa economica privata non può svolgersi in modo da recare danno, in primo luogo, «alla salute, all'ambiente»*, demandando alla legge ordinaria di determinare i programmi e i controlli opportuni perché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata «ai fini sociali *e ambientali*».

[13] L'art. 9 della Costituzione, nella sua ultima formulazione, costituisce un saldo punto di riferimento e di ancoraggio, A. Giuli, Commissioni Riunite (Camera e Senato), *Audizione del Ministro della Cultura sulle Linee programmatiche del Ministero*, Roma, 8 ottobre 2024.

[14] *Convenzione Europea del Paesaggio*, 2000, cit., art. 6.

costituire l'unico strumento di dissuasione e protezione dell'ambiente/paesaggio[15].

2. *Zona economica ambientale (ZEA). Profili strutturali*

Il tema del paesaggio, insieme alle politiche per la sua tutela e valorizzazione, rappresenta una delle questioni contemporanee più complesse. Il legislatore con un'ampia (forse troppo) formulazione al fine di favorire nelle aree naturalistiche «investimenti orientati al contrasto ai cambiamenti climatici, all'efficientamento energetico, all'economia circolare, alla protezione della biodiversità e alla coesione sociale e territoriale», stabilisce che «*il territorio di ciascuno dei parchi nazionali costituisce una Zona economica ambientale*»[16].

Sul piano strutturale, le Zone economiche ambientali (ZEA) identificano aree che coincidono con i territori dei parchi nazionali (D.l. 14 ottobre 2019, n. 111) al cui interno possono essere concesse forme di sostegno[17] «alle nuove imprese e a quelle già esistenti che avviano un programma di attività economiche imprenditoriali (eco-compatibili)»[18].

[15] La Costituzione, non bisogna trascurare, è regola e limite. La collocazione del citato art. 9 Cost. tra i "principi fondamentali" è particolarmente significativa in quanto indica (al legislatore ordinario) la tutela dei beni paesaggistici come un valore irrinunciabile per il nostro Paese. In realtà, già la giurisprudenza sul "bene ambiente" aveva affermato che la configurabilità dell'ambiente – come bene giuridico – trova il fondamento genetico della tutela direttamente nella stessa Costituzione "considerata dinamicamente" quale diritto vigente e vivente, attraverso il combinato disposto degli artt. 2, 3, 9, 41 e 42 Cost. Le citate disposizioni costituzionali riguardano l'individuo e la collettività nel suo "habitat" economico, sociale, ambientale. Allo stesso tempo, elevano l'ambiente a interesse pubblico fondamentale, primario e assoluto, imponendo allo Stato una adeguata predisposizione di mezzi di tutela (Cassazione, Sez. III, sent. 3 febbraio 1998, n. 1087; Cassazione, sent. 19 giugno 1996 n. 5650), Servizio Studi del Senato, Ufficio ricerche nei settori dell'ambiente e del territorio, giugno 2021 n. 396.

[16] Cfr. art. 4-ter del D.l. n. 111/2019, Misure urgenti per il rispetto degli obblighi previsti dalla Direttiva 2008/50/CE sulla qualità dell'aria, convertito con modificazioni dalla L. 12 dicembre 2019, n. 14. La previsione normativa istituisce in ciascun parco nazionale le Zone economiche ambientali (ZEA).

[17] V. *infra* par. 2.1.

[18] Camera dei Deputati, Servizio Studi, 25 settembre 2022. Al riguardo si prevede che le imprese beneficiarie mantengano la loro attivita nell'area ZEA per almeno sette anni dopo il completamento dell'investimento oggetto delle agevolazioni. Con

La ZEA, nella prospettiva che qui interessa, può diventare un indispensabile strumento di sostegno a un nuovo modello di impresa rispettoso dell'ambiente e del territorio; un modello fondato sul «fare impresa» che può incentivare, anche attraverso la leva fiscale[19], i territori ad avviare percorsi di «valorizzazione» delle proprie risorse paesaggistiche e culturali.

In definitiva, il prezioso patrimonio naturale e culturale dei parchi (in molti casi poco valorizzato) può diventare un volàno per la ripartenza economica e sociale del Paese – soprattutto nelle aree interne – considerata la rilevante presenza di parchi nazionali, regionali, riserve naturali e parchi fluviali[20].

le modifiche introdotte all'art. 227 del D.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla L. 17 luglio 2020, n. 77, si estende l'ambito anche alle imprese che operano nelle aree marine protette, con esclusivo riferimento alle micro e piccole imprese, espungendo il riferimento alle medie imprese presente nella previgente normativa.

[19] Nel dettaglio: esenzione dall'imposta sul reddito delle società (Ires); esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive (Irap); riduzione dei contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente a carico delle imprese esclusivamente per i contratti a tempo indeterminato e per i contratti a tempo determinato (con durata non inferiore a dodici mesi). Infine, esenzione dall'imposta municipale propria e dalla tassa sui rifiuti per gli immobili posseduti dalle imprese e utilizzati per l'esercizio delle nuove attività economiche. In aggiunta alle agevolazioni/esenzioni indicate, i Comuni, le Regioni interessate possono deliberare per le attività svolte nei Comuni che ricadono della ZEA la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti. Le agevolazioni in esame sono applicate tenendo conto del numero di imprese insediate, occupazione creata, volume di affari. Inoltre, il personale dell'impresa deve essere residente nei Comuni situati nel territorio della ZEA (il mancato rispetto di tali condizioni determina la revoca, con effetto retroattivo, dei benefici fiscali).

[20] G. Rivetti, F. Moroni, *Imprese culturali e creative. Valorizzazione del patrimonio culturale marittimo. Leva fiscale e sviluppo economico*, in A. Caligiuri, M. Ciotti, *Sostenibilità ambientale e gestione del patrimonio culturale marittimo*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2023. In una prospettiva funzionale alla problematica in esame, F. Moroni, *Art Bonus: il requisito della pubblica appartenenza*, «Fisco e Tasse», 7 novembre 2022; G. Barni, *Impresa cultura. Comunità, territorio, sviluppo,* Roma, Gangemi, 2018; D. Agnello, R. Mascellaro, *Valorizzazione del patrimonio culturale: profili economici*, in E. Battelli *et al.* (a cura di), *Patrimonio culturale. Profili giuridici e tecniche di tutela*, Roma Tre Press, 2017, pp. 159-178; M. Montella (a cura di), *Economia e gestione dell'eredità culturale. Dizionario metodico essenziale*, Padova, Cedam, 2016, *passim*.

2.1 *Un potenziale modello di sviluppo territoriale ancora privo di concrete applicazioni. Carenze e criticità*

Nelle concrete applicazioni, appare necessario implementare – in alcuni casi ancora attuare – le ZEA, in quanto fatte salve alcune esperienze virtuose, non sembrano aver raggiunto gli obiettivi di una reale valorizzazione (anche nella prospettiva di contrastare fenomeni di abbandono e spopolamento territoriale che interessano molte aree interne del nostro Paese). Sul piano della tecnica legislativa, si tratta di un modello continuamente modificato e "disperso" tra numerose misure[21], rispetto al quale risulta necessaria una riformulazione organica più circoscritta e meno eterogenea nelle finalità[22].

Un groviglio di fini, regolamentati da molteplici normative, potenzialmente in grado di scoraggiare l'iniziativa dei privati e delle strutture pubbliche.

Per questi motivi, come già anticipato, il modello in esame risulta privo di una concreta attuazione proprio in considerazione di una normativa non pienamente corrispondente con i dichiarati obiettivi di sviluppo delle Comunità. La sua applicazione è pressoché sconosciuta in molti territori e allo stato attuale non risultano attivate effettive misure di sostegno a beneficio delle imprese insediate nelle Zone economiche ambientali[23].

Di conseguenza, occorre definire previsioni normative più chiare rispetto a forme di sostegno o di agevolazioni tributarie di cui si parla in modo indifferenziato nello stesso testo legislativo, senza alcuna organicità[24]. Superare tale evanescente struttura giuridica e creare un nuovo modello più attrattivo dove sia pubblico che privato possano dare vita a un circuito virtuoso in termini di politiche economiche e sociali, indirizzate soprattutto ai giovani (che troverebbero motivo per "intraprendere" attività lavorative, invece di essere costretti ad andare altrove).

21 Con riferimento agli sviluppi normativi, v. D.l. 16 luglio 2020, n. 76 convertito con modificazioni dalla L. 11 settembre 2020, n. 120.

22 V. *supra*, par. 2.

23 V. *infra* par. 3.

24 V. *infra* parr. 3 e 4.

Del resto, non tutto può esaurirsi in bandi per contributi *una tantum* (per quanto importanti) poiché emerge la necessità di una normativa che stimoli investimenti eco-compatibili capaci di creare lavoro stabile, in armonia con la vocazione naturalistica/paesaggistica dei territori in esame. In tal senso, risulta utile creare un contesto di opportunità lavorative più deciso rispetto all'attuale, dove pubblico e privato possano generare ricadute virtuose in termini di politiche ambientali indirizzate soprattutto ai giovani residenti[25].

La ZEA, diversamente configurata, può diventare un prezioso strumento ovvero un motore per lo sviluppo, l'occupazione e la ripresa socio-economica[26] se fondata su misure percepite come concrete opportunità per l'economia dei territori e il riconoscimento di una specifica fiscalità di sostegno (ferma restando la necessità di scongiurare aggressioni delle "cose naturali", ma anche evitare di imbalsamare il territorio, con particolare riferimento alle aree interne)[27].

3. *Fisco e territori: un binomio fondamentale per la crescita economica e sociale*

Fisco e territori sono, dunque, chiamati a dialogare in materia ambientale al fine di promuovere una crescita economica

[25] A. Lanzani, *I paesaggi italiani*, Roma, Meltemi, 2023. Le Zone economiche ambientali (ZEA) corrispondono con i Parchi nazionali e prevedono agevolazioni e vantaggi fiscali per i Comuni ricadenti nelle aree del Parco e per chi volesse aprire al loro interno attività imprenditoriali, chiaramente ecosostenibili.

[26] I *trend*, da diversi anni, registrano una crescita costante della *green economy* e *green community* fondata su un forte legame tra natura e sviluppo economico. Il turismo sostenibile rappresenta uno strumento di *policy* per il benessere economico e sociale, il cui potenziale è ancora da sviluppare e far conoscere, v. *Analisi tecnica* a cura del Ministero Ambiente, Unioncamere, Federparchi, Fondazione per lo sviluppo sostenibile, 2017.

[27] Apot, Trento, 18 febbraio 2021. Ne deriva la necessità di riflettere sull'importanza di un'azione equilibrata tra obiettivi di sviluppo economico, tutela ambientale, domanda di qualità che confluiscono nel concetto di "sostenibilità" oggi al centro delle politiche europee e internazionali.

reale[28] e sostenibile[29], attraverso una più decisa fiscalità di sostegno a favore di soggetti economici che operano nelle citate aree. Le ZEA hanno il vantaggio di attrarre investitori interessati a operare in modo sostenibile in un ambito territoriale nel quale possono beneficiare di incentivi per la realizzazione degli investimenti iniziali, nonché di agevolazioni o esenzioni fiscali[30].

Le agevolazioni fiscali rappresentano, da sempre, straordinari strumenti di accelerazione economica e, unitamente ad altre misure, appaiono come la strada da seguire (nell'immediato) per rilanciare l'economia dei territori[31].

Pertanto, diventa centrale utilizzare la leva fiscale per favorire la creazione ovvero attrarre attività lavorative stabili. Ne deriva la necessità di costruire un sistema tributario che riconosca agevolazioni alle imprese (esenzione dall'imposta sul reddito delle società, esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive, credito di imposta per gli investimenti effettuati, unitamente a una rimodulazione di sostegno della tassazione comunale).

[28] Commissione europea, Comunicazione (2012) 537, *Valorizzare settori culturali e creativi per favorire la crescita e l'occupazione nell'UE*, 26 settembre 2012.

[29] M.A. Icolari, *Fiscalità dell'ambiente, mercato e sviluppo sostenibile: un equilibrio possibile?*, «Ambiente Diritto», 20, 2020; A. Di Pietro (a cura di), *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, Cacucci, 2016, *passim*; L. Peverini, *I tributi ambientali*, in L. Salvini, G. Melis (a cura di), *L'evoluzione del sistema fiscale e il principio di capacità contributiva*, Padova, Cedam, 2014, pp. 709 ss.; A. Contrino, *Titoli ambientali, contratto di 'tolling' e operazioni imponibili ai fini Iva*, «Rassegna Tributaria», 56, 3, 2013, pp. 683-698.

[30] Cfr. D.l. n. 111/2019, cit, art. 4-*ter*. In dottrina, S. Hemels, K. Goto (eds), *Tax Incentives for the Creative Industries*, Singapore, Springer, 2017; S. Dorigo, P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente*, Roma, Aracne, 2013; F. Gallo, *Profili critici della tassazione ambientale*, «Rassegna tributaria», 2010, pp. 303-310; S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale nella prospettiva del federalismo fiscale*, «Rivista di diritto tributario», 2009, pp. 547 ss.; Id., *Fiscalità e tutele del paesaggio*, «Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze», 2008, pp. 552 ss. V., inoltre, F. Pistolesi, *Il ruolo delle agevolazioni fiscali nella gestione dei beni culturali in tempi di crisi*, «Rivista diritto tributario», 2014, pp. 1216 ss.; A.L. Tarasco, *La redditività del patrimonio culturale. Efficienza aziendale e promozione culturale*, Torino, Giappichelli, 2006, pp. 25 ss.

[31] Cfr. A.F. Uricchio, *Zone economiche speciali e fiscalità portuale tra incentivi fiscali e modelli di prelievo*, in A. Berlinguer (a cura di), *Porti, retroporti e zone economiche speciali*, Torino, Giappichelli, 2018, pp. 75 ss.

La leva fiscale utilizzata, dunque, non solo per tassare[32], ma soprattutto per favorire la creazione di posti di lavoro[33].

Il sistema tributario è chiamato a concorrere alla valorizzazione dei beni paesaggistici, come parte integrante di un progetto di rilancio delle aree in esame, finalizzato a riconoscere un ulteriore sostegno alle micro e piccole imprese che svolgono attività economiche eco-compatibili[34].

4. *Semplificare, ovvero tagliare il superfluo, migliorare il necessario, escludere il complicato, l'incerto, l'inutile, l'ambiguo e il contraddittorio*

Nel nostro Paese proprio gli adempimenti fiscali (e non solo) sono diventati insostenibili per cittadini e imprese. Semplificare e velocizzare le procedure amministrative per le attività che decidono di operare (e soprattutto restare) all'interno di un territorio, diventa prioritario.

La previsione di semplificazioni di carattere amministrativo è fondamentale in quanto rappresenta l'altro grande canale, oltre quello fiscale, in grado di rivitalizzare il tessuto economico e sociale dei territori delle aree interne. Semplificare non significa necessariamente deregolamentare in modo indiscriminato, ma

[32] Nello specifico mi riferisco alle (troppe) addizionali, tributi, tariffe e imposte (imposta regionale sulle attività produttive, addizionale regionale IRPEF, ecc.). Nei Comuni, poi, ritroviamo: addizionale comunale IRPEF; imposta municipale propria (IMU); tassa sui rifiuti (TARI); imposta comunale sulla pubblicità (ICP); canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP); tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), ecc.

[33] Sulle problematiche, v. diffusamente R. Alfano, *Finanza pubblica e misure tributarie per il patrimonio culturale. Prime riflessioni*, Torino, Giappichelli, 2019; S. Giorgi, *Imprese culturali e creative, tra "panculturalismo", coperture finanziarie e attendismo attuativo*, «Tax New», 2019, pp. 177 ss.; Id, *Art bonus: 'agevolazioni' tributarie e mecenatismo ai tempi della fiscalità neutrale*, «Rivista trimestrale di diritto tributario», 2, 2018, pp. 311 ss.; Id., *La fiscalità della cultura: il paesaggio dimenticato ed il ruolo della sussidiarietà. Spunti per un cambio di prospettiva*, «Rivista trimestrale di diritto tributario», 4/4, 2016, pp. 841 ss.; P. Coppola, *Il fisco come leva ed acceleratore delle politiche di sviluppo*, Cedam, Padova, 2016.

[34] All'interno delle ZEA si possono prevedere forme di sostegno rivolte sia alle nuove imprese che a quelle già esistenti, ovvero a favore di attività economiche imprenditoriali o di investimenti di natura incrementale.

tagliare il superfluo, migliorare il necessario ovvero escludere *il complicato, l'incerto, l'inutile, l'ambiguo e il contraddittorio*.

La burocrazia ha aumentato a dismisura gli obblighi gravanti sulle imprese che, ormai, operano in un ginepraio legislativo che ha assunto le dimensioni di una vera e propria babele normativa. Le corrispondenti leggi, spesso, risultano incomprensibili, modificate un'infinità di volte con inevitabili incertezze applicative[35].

Di qui la necessità di semplificare le procedure amministrative per non scoraggiare l'avvio di nuove realtà economiche e ciò potrebbe avvenire solo mediante processi già sperimentati nelle riformate Zone economiche speciali (ZES)[36], attraverso i quali prevedere la riduzione dei tempi di attuazione per un numero importante di procedimenti amministrativi, ovvero di una "Autorizzazione Unica". In Italia, va ricordato, l'architettura normativa di riferimento per le Zone economiche speciali[37] si fonda(va) sul D.l. n. 91/2017, recante disposizioni urgenti per la crescita economica del Mezzogiorno, convertito in L. 3 agosto 2017, n. 123. Sul piano funzionale rappresenta un'area delimitata del territorio dello Stato italiano in cui le imprese possono beneficiare di speciali agevolazioni fiscali e semplificazioni amministrative[38].

[35] Organismi internazionali di consulenza hanno collocato il nostro Paese al terzo posto per complessità fiscale (e non solo), preceduto solo da Turchia e Brasile. Per tutti questi motivi l'Italia, secondo recenti stime OCSE, risulta stabilmente agli ultimi posti per attrattività.

[36] M. Decastri, F. Buonocore, *Il lungo e tormentato percorso verso la semplificazione*, in G. Rebora, *Le sfide organizzative del PNRR*, Ed. Este, Milano, 2022, p. 20.

[37] In precedenza, si segnala la frenetica attività legislativa, G. Rivetti, *Le zone economiche speciali tra ipertrofia normativa e aspettative di sviluppo economico. Agevolazioni tributarie e semplificazioni amministrative*, «Riv. Dir. Trib», 2, 2021, pp. 952-955.

[38] La Struttura di missione ZES, istituita presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri dall' art. 10, D.l. n. 124/2023, opera quale amministrazione procedente ai fini del rilascio dell'autorizzazione unica e ad essa sono trasferite le funzioni di titolarità dei Commissari straordinari di cui all'articolo 4, comma 6-bis, D.l. n. 91/2017, convertito dalla L. n. 123/2017. Negli sviluppi recenti, e stata istituita la Zona economica speciale per il Mezzogiorno (L. 13 novembre 2023, n. 162) che comprende tutti i Comuni dei territori delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna. Pertanto, le otto Zone economiche speciali, inizialmente istituite su territori circoscritti delle singole Regioni sopra

La realizzazione degli obiettivi (crescita del Paese e della coesione sociale e territoriale) passa anche attraverso la semplificazione delle norme, al fine di garantire uniformità procedimentali semplificate e certezza dei tempi di attuazione. Imprimere, quindi, un impulso decisivo allo snellimento delle procedure amministrative per creare condizioni favorevoli alla crescita dell'occupazione[39]. In questo particolare momento storico è, infatti, importante velocizzare i tortuosi percorsi amministrativi necessari per avviare attività economiche che garantiscano anche lo sviluppo sociale dei territori[40].

5. *Ereditare il presente. Considerazioni prospettiche*

Nel tentativo di cercare possibili soluzioni rispetto a problemi irrisolti del nostro patrimonio culturale, appare necessaria una nuova economia della cultura, in forte discontinuità con le politiche tradizionali che non sempre hanno valorizzato e tutelato i beni culturali e paesaggistici.

Il tema della valorizzazione del paesaggio risulta certamente tra i più complessi perché la sottesa dimensione del territorio richiede la necessità di considerare il coinvolgimento di una molteplicità di soggetti pubblici e privati. Ne consegue l'esigenza di individuare modelli in grado di coniugare obiettivi di sviluppo

elencate (ai sensi del D.l. n. 91/2017 e s.m.i.) aventi come riferimento altrettante strutture amministrative distinte, confluiscono nella ZES Unica per il Mezzogiorno, con l'obiettivo di massimizzare nello scenario internazionale l'impatto competitivo di tutto il Sud Italia e delle Isole.

39 Sul rapporto tra sviluppo economico e Zone economiche speciali, P. Pistone, J. de Goede, A. Laukkanen (eds.), *Special Tax Zones in the Era of International Tax Coordination*, Amsterdam, IBFD, 2019, p. 5; A. Laukkanen, *The Development Aspects of Special Tax Zones*, «Bulletin for International Taxation», 70, 2016, pp. 152-162.

40 Garantire condizioni di contesto favorevoli all'insediamento, allo sviluppo delle imprese e alla crescita dell'occupazione. Intervenire sui procedimenti amministrativi di competenza regionale, provinciale e comunale nelle materie relative all'urbanistica, ai lavori pubblici e all'ambiente, al fine di semplificare i processi decisionali, normativi e amministrativi, ridurre i tempi e diminuire i costi diretti ed indiretti, in un quadro normativo in grado di dare certezze ai programmi di investimento.

sostenibile del Paese con la tutela e valorizzazione del patrimonio paesaggistico[41].

Tuttavia, ripetute innovazioni normative, modifiche e ripensamenti delineano uno scenario denso di incertezze, ai fini di una compiuta elaborazione giuridica della stessa categoria dei beni culturali e paesaggistici. Difatti, dopo oltre sessant'anni di immobilismo nel corso dei quali l'unico riferimento sistematico era costituito dalla legge Bottai (1939), negli ultimi anni registriamo un proliferare di normative generali come il Testo unico in materia di beni culturali e ambientali (1999), a sua volta sostituito dall'attuale Codice dei beni culturali e del paesaggio (2004) – continuamente modificato da disposizioni legislative, correttive e integrative.

Per altro verso, a oltre vent'anni dall'entrata in vigore del Codice, permangono disomogeneità significative rispetto agli strumenti di tutela e valorizzazione, con la conseguenza che le sottese potenzialità si trasfondono in un quadro legislativo il cui sviluppo ci consegna un legislatore statale afflitto da ipertrofia normativa.

Da questo punto di vista, rispetto a tali criticità, non sono estranei gli attuali assetti ordinamentali tra Stato e Regioni che nel tempo hanno prodotto non pochi conflitti di attribuzione. In tale ambito dobbiamo, infatti, inserire il nuovo riparto di competenze operato dalla riforma del Titolo V della Costituzione (2001). Nello specifico, l'attuale sistema costituzionale (art. 117 Cost.) si fonda sulla divisione tra tutela (di competenza esclusiva statale) e valorizzazione (di competenza regionale concorrente) dei beni culturali. Atteso l'incerto confine tra le richiamate attività, non sono mancati e non mancheranno

[41] *Fondazione Scuola dei beni e delle attività culturali* (2024). Il Codice dei beni culturali e del paesaggio demanda (art. 143, comma 2) ad apposite intese tra le Regioni, il Ministero della cultura e il Ministero dell'ambiente la definizione del metodo di elaborazione congiunta dei piani paesaggistici e prevede che il Piano, congiuntamente elaborato, sia poi oggetto di un apposito accordo conclusivo fra lo Stato e la Regione, inquadrabile nel modello generale dell'art. 15 della legge n. 241 del 1990.

contrasti interpretativi all'interno di una costante dialettica tra Stato e Regioni[42].

Pertanto, è necessario andare "*oltre*" gli assetti normativi, "*oltre*" le procedure codicistiche e provare a recuperare la dimensione territoriale e comunitaria. Non è semplice, ma è l'unico modo che, a mio avviso, può garantire una concreta tutela e assicurare forme reali di sviluppo sostenibile.

In questa prospettiva, la Comunità può offrire un contributo importante poiché in grado di comporre le differenti dinamiche del territorio (spesso disperse) e delineare effettivi modelli di crescita sociale ed economica[43]. La Comunità (intesa sempre più come *communitas*) è chiamata a declinare il proprio ruolo "partecipativo" nell'avvio di progetti paesaggistici e culturali inclusivi dei diversi saperi, capaci di realizzare un forte impatto sull'economia del territorio. Costruire sistemi territoriali orientati al raggiungimento di risultati condivisi attraverso una visione sostenuta da un diverso atteggiamento culturale. Allo stesso tempo, guardare oltre i confini e contestualmente porsi al servizio del territorio (se cresce il territorio, cresce anche la Comunità).

D'altro canto, il territorio nella moderna configurazione, non è più inteso come un sistema di relazioni esclusive, ma inserito in una più ampia visione sistemica, comprendente tutte le

[42] L'auspicio è quello di un miglioramento dell'ordinamento legislativo nazionale che non si trasformi nell'ennesima (inutile) modificazione, ma favorisca processi di reale decentramento e disegni un assetto giuridico fondato su innovative concezioni del bene culturale. Il tutto, nell'ambito di un maggiore (ri)equilibrio di funzioni tra Stato e Regioni, eliminando le incertezze relative alle rispettive competenze. In tal senso, sarebbe auspicabile l'utilizzo di una grammatica giuridica uniforme, tenuto conto che le parole del diritto presuppongono sfumature e gradi di accentuazione differenti. In un contesto caratterizzato dalla presenza di una pluralità di fonti unilaterali statali, nella forma di leggi ordinarie e regionali, con quest'ultime che, spesso, diventano moltiplicatori esponenziali di complessità. Ripensare, quindi, un sistema che definisca ruoli, attività e responsabilità, con l'obiettivo di coinvolgere tutte le parti interessate nella *governance* a livello nazionale e regionale, per rendere il nostro Paese maggiormente attrattivo rispetto ai principali *competitors*.

[43] Per una riflessione sistematica (sempre attuale) sul concetto di Comunità, A. Olivetti, *L'ordine politico delle Comunità*, Edizioni di Comunità, Roma, 1946, pp. 59-76.

altre componenti che hanno variamente caratterizzato i luoghi di risorse identitarie[44].

Le Comunità sono, dunque, chiamate a condividere un piano realmente fondato sul patrimonio culturale considerato come un asse strategico per costruire un nuovo modello di sviluppo per il nostro Paese. Su queste premesse, occorre formulare proposte e creare sinergie che non si configurino come ristoro o, peggio ancora, come ennesimo "intervento a pioggia", ma siano tutte orientate a rilanciare la tutela e la valorizzazione del patrimonio culturale, avvertito come un'autentica risorsa per la crescita del nostro Paese[45].

Sulla base di tali considerazioni, non si può trascurare che l'Italia risulta caratterizzata da una presenza articolata di beni culturali/paesaggistici in ogni Regione (eccezione culturale dell'Italia) e questo consentirebbe di ipotizzare un modello fondato su forme reali di decentramento a favore del territorio dove i beni paesaggistici/culturali insistono.

In tal modo, le risorse derivanti dalla corrispondente valorizzazione resterebbero nel territorio e potrebbero, quindi, essere destinate non solo per una più efficace azione di tutela, ma anche e soprattutto per un sostegno economico effettivo delle Comunità. In questa nuova dimensione, paesaggio e beni culturali potrebbero interagire in modo strutturale con la vita delle stesse Comunità.

Di conseguenza, il bene verrebbe visto sia come valore identitario (e sarebbe già molto), ma anche come mezzo attraverso il

[44] G. Dematteis, F. Governa (a cura di), *Territorialità, sviluppo locale, sostenibilità: il modello* SLoT, Franco Angeli, Milano, 2009. V., inoltre, L. Fusco Girard, P. Nijkamp, *Le valutazioni per lo sviluppo sostenibile delle città e del territorio*, Franco Angeli, Milano, 1997.

[45] La sfida si gioca sull'enorme patrimonio diffuso in tutto il Paese, sulla creazione di *skills* per una imprenditoria culturale attenta e consapevole capace di garantire effettive forme di tutela dei beni culturali e, al tempo stesso, di valorizzazione economica. Nessuna delle sfide dell'economia contemporanea può essere vinta se fondata su una sola prospettiva di analisi. Avviare progetti di sviluppo innovativi per affrontare il cambiamento e ricollocando al centro della propria *mission* lo sviluppo dell'economia dei territori.
Sul tema, G. Rivetti, *Patrimonio culturale tra valori identitari e sviluppo economico dei territori. Spunti per un cambio di prospettiva*, in A. Fabbri (a cura di), *Spazio pubblico per il fenomeno religioso*, Giappichelli, Torino, 2021, pp. 56-71.

quale le Regioni potrebbero riuscire ad assicurare efficaci politiche di sostegno e sviluppo. Un modo nuovo di relazionarsi con il patrimonio culturale, nell'ambito di una dinamica capace di generare una maggiore cura da parte dei cittadini, consapevoli che da quel bene dipendono, in buona parte, le politiche sociali ed economiche del territorio (sostegno all'occupazione giovanile, servizi sociali, *welfare* territoriale, ecc.).

Sulla base di questa nuova dinamica relazionale, il ruolo delle Comunità risulta centrale nella definizione di politiche di indirizzo e tutela poiché un paesaggio curato e suggestivo può dare valore sostenibile al territorio, nell'ambito di un rigoroso equilibrio tra sviluppo, armonia e bellezza[46].

[46] Il paesaggio, per certi aspetti, può assumere le forme di una vera e propria espressione artistica al cui interno i confini consentono di esplorare reciproche relazioni e contaminazioni. In tal senso, l'innovativa visione di M. Magnifico, Presidente FAI, in occasione del XXVII Convegno nazionale del Fondo Ambiente Italiano (FAI), *Curiamo il paesaggio, coltivandolo*, Viterbo, 24-25 febbraio 2023. In proposito l'A. afferma: «fino a un certo punto della mia vita ho colpevolmente annoverato tra le Opere dell'Uomo solo alcune di esse; essendomi in gioventù dedicato allo studio della storia dell'arte, entravano per me in questa categoria le tavole e le tele dipinte, le pietre e i legni scolpiti, le cattedrali e i palazzi, le miniature e gli spartiti da Bach a Wagner, ma i campi coltivati, gli oliveti ben potati, […] le vigne geometriche del centro Italia o quelle eroiche della Valtellina, i boschi regolarmente tagliati, i campi di grano del Tavoliere, gli agrumeti della Conca d'Oro, il miracolo dei Giardini pantheschi, i castagneti dell'avellinese o della Val Bregaglia, le risaie vercellesi e i campi di lenticchie del Castelluccio di Norcia… ecco io tutto questo, fino a un certo punto della mia vita, non l'ho calcolata un'Opera dell'Uomo, nel senso di quelle opere dell'ingegno umano che, frutto di studio, esperienze, esperimenti, intuizioni, scambi culturali, hanno modificato, adattato, creato il paesaggio italiano elevandolo, nei suoi brani più riusciti, quasi a opera d'arte».

Luigi D'Andrea, Maria Assunta Icolari

La sostenibilità ambientale fra princìpi costituzionali e potestà impositiva*

SOMMARIO: 1. Introduzione. L'ambiente come categoria complessa e relazionale – 2. La parabola storica dell'ambiente nel sistema costituzionale – 3. La revisione costituzionale degli artt. 9 e 41 Cost.: il riferimento all'"interesse delle future generazioni" (e dunque al principio dello sviluppo sostenibile) – 4. La sostenibilità ambientale nell'ordinamento interlivello: il principio di sussidiarietà e l'esigenza di un ragionevole bilanciamento degli interessi – 5. Politiche fiscali ambientali e federalismo fiscale – 6. La tassazione ambientale tra la scelta del modello di autonomia da implementare e il regionalismo differenziato – 7. Alcune riflessioni conclusive.

1. *Introduzione. L'ambiente come categoria complessa e relazionale*

Sarebbe ormai davvero velleitario tentare di rimuovere la questione ambientale da una posizione assolutamente prioritaria nell'ambito dell'agenda dei pubblici poteri, tanto a livello nazionale quanto su scala globale: innegabile si presenta la formidabile portata dei bisogni e degli interessi (tanto socio-economici quanto geopolitici) che ad essa variamente afferiscono, che giunge fino all'inquietante prefigurazione di un autentico "collasso ecologico" (o, se si preferisce, di una "catastrofe ecologica") in grado

* Il saggio è la sintesi di una riflessione congiunta fra i due autori. Nella redazione, i paragrafi da 1 a 4 sono attribuiti al Prof. Luigi D'Andrea, i paragrafi da 5 a 7 sono attribuiti alla Prof.ssa Maria Assunta Icolari.

di minacciare la stessa sopravvivenza del genere umano sul nostro globo[1].

Ma un tale grado di urgenza e di gravità, che certamente appartiene alla questione ambientale, non si presenta disgiunto da un parimenti elevato livello di problematicità e di complessità, che risulta imputabile ad una molteplicità di ragioni. Già la stessa nozione di "ambiente" si presenta tutt'altro che agevole: in via di prima e larga approssimazione, si può accogliere in questa sede la tesi che identifica l'ambiente con "l'insieme delle condizioni esterne all'organismo, ed interagenti con esso"[2], così immediatamente evidenziando non soltanto una polarità (tra soggetto umano e contesto – per così dire – oggettivo, al primo esterno) che rappresenta un significativo punto di riferimento delle multidisciplinari elaborazioni teoriche della materia[3], ma anche il carattere intrinsecamente relazionale della categoria in esame[4].

Da tali succinte notazioni, emerge con nettezza che lo statuto dell'ambiente si configura come connotato da una radicale – per così dire – "instabilità", essendo insuscettibile di una determi-

[1] Al riguardo, v. M. Cecchetti, *Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, «federalismi.it», 17, 2024, pp. 65-66.

[2] N. Lugaresi, *Diritto dell'ambiente*, V ed., Padova, Cedam, 2015, p. 3.

[3] Ed appunto in ragione dell'opzione prioritaria per l'uno o l'altro dei due poli di quella relazione fondamentale si individuano due "famiglie" di concezioni relative alla problematica ambientale: ci si riferisce, naturalmente, alle concezioni "antropocentriche" ed a quelle "ecocentriche". Al riguardo, ci si limita qui ad osservare che sembra condivisibile l'osservazione secondo la quale «il discorso ambientale […] è emerso nei decenni, proprio per mezzo della dialettica, anche teorica, fra dimensione naturale e sfera di azione dell'essere umano», senza la quale «si sarebbe venuta riducendo quella componente essenziale che costituisce l'elemento principe della questione ambientale: la capacità dell'uomo di incidere (negativamente, e, talvolta, in modo distruttivo) sulla natura» (in questi termini J. Volpi, *Ambiente, costituzione, persona. La prospettiva dell'ecologia profonda e il ruolo del diritto*, «dirittifondamentali.it», 3, 2023, pp. 85-86); ed inoltre, che in ogni caso è soltanto all'essere umano che è possibile appellarsi per incidere (in qualunque modo, misura e direzione) sugli equilibri ecosistemici.

[4] Sull'ambiente come categoria che «presenta un carattere *relazionale*», v. E. Casetta, *Filosofia dell'ambiente*, Bologna, Il Mulino, 2023, p. 21; S. Iovino, *Filosofie dell'ambiente. Natura, etica, società*, Roma, Carocci., 2018, p. 24 riporta la significativa definizione di Haenkel dell'ecologia come «scienza comprensiva delle relazioni tra l'organismo e l'ambiente».

nazione in via generale ed astratta[5]. Inoltre, occorre considerare, quale ragione del rilevantissimo livello di complessità della questione ambientale, il suo carattere marcatamente trasversale e – per così dire – ubiquo: essa afferisce ad una molteplicità di dimensioni della convivenza (culturale, economica, giuridica), tutte ineludibili per – non si dice risolvere, ma anche soltanto – credibilmente affrontare i gravosi nodi in cui la problematica in esame si risolve[6]. Ed anche se si ha riguardo esclusivamente all'ordinamento giuridico, con forza emerge la connotazione trasversale dell'ambiente, che inevitabilmente attraversa molti dei settori normativi e degli ambiti materiali entro i quali si articola il sistema normativo complessivo[7]: un tale carattere della

[5] Tra tanti, discorre dell'ambiente come di una categoria connotata dai caratteri «della multidimensionalità, della complessità e della mutevolezza nel tempo, che la rendono un 'oggetto' intrinsecamente insuscettibile di una predeterminazione in astratto» M. Cecchetti, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, «Forum di Quaderni costituzionali», 3, 2021, p. 287.

[6] Non deve mai trascurarsi di considerare che «la componente giuridica non può certo esaurire ogni dimensione normativa, soprattutto dinanzi a questioni, come quella ecologica, che risultano intrise di una pluralità di sfumature (etiche, economiche, politico-sociali) di differente gradazione» (J. Volpi, *Ambiente, costituzione, persona. La prospettiva dell'ecologia profonda e il ruolo del diritto*, cit., p. 96).

[7] Il carattere trasversale dell'ambiente è stato ampiamente riconosciuto nell'ambito della giurisprudenza costituzionale: ad esempio, nella sent. cost. n. 407/2002, si afferma che «l'evoluzione legislativa e la giurisprudenza costituzionale portano ad escludere che possa identificarsi una 'materia' in senso tecnico, qualificabile come 'tutela dell'ambiente', dal momento che non sembra configurabile come sfera di competenza statale e rigorosamente circoscritta e delimitata, giacché, al contrario, essa investe e si intreccia inestricabilmente con altri interessi e competenze. In particolare, dalla giurisprudenza della Corte antecedente alla nuova formulazione del Titolo V della Costituzione è agevole ricavare una configurazione dell'ambiente come 'valore' costituzionalmente protetto, che, in quanto tale, delinea una sorta di materia 'trasversale', in ordine alla quale si manifestano competenze diverse, che ben possono essere regionali, spettando allo Stato le determinazioni che rispondono ad esigenze meritevoli di disciplina uniforme sull'intero territorio nazionale» (n. 3.2 del *cons. in dir.*). Un'inequivoca conferma della connotazione trasversale dell'istanza di protezione dell'ecosistema è offerta dall'ordinamento dell'Unione europea, nel quale soltanto delle «esigenze connesse con la tutela dell'ambiente" si richiede l'integrazione "nella definizione e nell'attuazione delle politiche e delle azioni dell'Unione, in particolare nella prospettiva di promuovere lo sviluppo sostenibile» (art. 11 TFUE); mentre nella Carta dei diritti fondamentali di Nizza/Strasburgo si prevede che «un livello elevato di tutela dell'ambiente e il miglioramento della sua qualità devono essere integrati nelle politiche dell'Unione e garantiti conformemente al principio dello sviluppo sostenibile» (art. 37).

categoria in esame, oltre a rendere ragione della marcata problematicità che la qualifica, si pone altresì come significativa conferma della relazionalità che intimamente la definisce.

Infine, conviene qui evidenziare come la problematica relativa agli equilibri ecosistemici risulti inestricabilmente intrecciata al tumultuoso sviluppo economico conosciuto dalle società industriali degli ultimi due secoli in forza dell'impetuoso avanzamento dei saperi scientifici e, conseguentemente, delle capacità tecnologiche. Anzi, non sembra azzardato sostenere, per un verso, che precisamente lo sviluppo scientifico e tecnologico si pone (in un certo senso) all'origine della questione ambientale, avendo generato con la diffusione di sostanze nocive, in via generale (e soprattutto con le imponenti emissioni di anidride carbonica), pericolose alterazioni nell'ecosistema complessivo[8]; e, per altro verso, che è ancora alla scienza ed alla tecnica che ci dobbiamo affidare per delineare efficaci (e sostenibili…) strategie di prevenzione e contrasto dei molteplici e rilevanti danni recati dalle alterazioni ambientali. Tutto ciò non è certo privo di rilevanza sul terreno giuridico: infatti, tanto sul piano della *legis latio* quanto su quello della *legis executio*, le risposte che l'ordinamento può apprestare rispetto alle pressanti istanze di protezione ambientale non possono che emergere da un'incessante dialettica tra i dati conoscitivi e le opportunità di intervento offerti rispettivamente da scienza e tecnica, da una parte, e le categorie entro le quali si struttura e si articola l'universo giuridico-formale, dall'altra parte[9]. Anche sotto tale riguardo, si perviene inevitabilmente ad una ulteriore conferma (e dallo

[8] Con riferimento appunto al principio di tutela dell'ambiente, è stato osservato (da A. Morrone, *Fondata sull'ambiente*, «Istit. Fed.», 4, 2022, p. 783) che «la forza normativa dei fatti, prima della scrittura giuridica, ha imposto un 'cambio di prospettiva' nei processi di decisione politica».

[9] Da ultimo, sull'esigenza di porre in relazione le situazioni di fatti con l'universo giuridico, con particolare riguardo appunto alle emergenze ambientali, M. Cecchetti, *Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, cit., pp. 64 ss. Sulla relazione tra la sfera giuridico-formale e dimensione fattuale in materia ambientale, sul piano normativo, sia sufficiente qui menzionare l'art. 191 TFUE, che pone come obiettivo dell'UE in materia ambientale l'«utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali» (I comma), e che richiede nella predisposizione della «politica in materia ambientale» europea di tenere conto, per un verso, delle peculiari «condizioni

stesso cuore della dimensione giuridica della questione ambientale!) non soltanto dell'elevato grado di complessità e di problematicità della materia ambientale, ma anche della connotazione intrinsecamente relazionale della categoria in esame[10].

2. *La parabola storica dell'ambiente nel sistema costituzionale*

Le succinte considerazioni avanzate nel paragrafo precedente trovano un puntuale riscontro se si ha riguardo alla parabola storicamente assunta dall'ambiente nell'ambito dell'ordinamento italiano. Il primo dato che prepotente balza innanzi agli occhi è rappresentato dalla totale assenza, nel testo della Carta costituzionale repubblicana approvato dall'Assemblea costituente il 22 dicembre del 1947, di ogni riferimento al termine "ambiente" (o a termini dallo stesso derivati). Così era non certo casualmente: la Costituzione italiana entra in vigore «in un'epoca in cui ancora non erano emersi gli interessi e le emergenze ambientali», di cui si sarebbe acquisita progressivamente «consapevolezza a partire dagli anni '70 del secolo scorso»[11].

È in forza dell'accelerato sviluppo economico e sociale conosciuto dal nostro Paese nella seconda metà del secolo scorso, che ha portato con sé non solo molteplici criticità di tipo ecosistemico, ma anche la maturazione di una sensibilità civile relativa alla questione ambientale, che è venuta progressivamente prendendo forma l'esigenza di proteggere e garantire gli equilibri ecologici[12]. E dunque non può destare sorpresa che la prima emer-

dell'ambiente nelle varie regioni dell'Unione», e, per altro verso, «dei dati scientifici e tecnici disponibili» (III comma).

[10] Sia consentito qui richiamare la tesi, altrove sviluppata (L. D'Andrea, *Ragionevolezza e legittimazione del sistema*, Milano, Giuffrè, 2005, *passim*), che individua, in linea generale, precisamente nell'inesausta dialettica tra dimensione giuridico-formale e sfera fattuale la ragione dell'incessante dinamica che plasma l'identità dei sistemi costituzionali del nostro tempo. Sulle relazioni tra sapere tecnico-scientifico e diritto, in via generale, v. A. Iannuzzi, *Il diritto capovolto. Regolazione a contenuto tecnico-scientifico e Costituzione*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2018, *passim*.

[11] In questi termini S. Grassi, *Ambiente e Costituzione*, in Riv. quad. dir. amb.», 3, 2017, p. 11.

[12] In proposito, v., tra gli altri, l'efficace quadro di sintesi offerto da A. Fricano, *Genesi e sviluppi di un diritto costituzionale all'ambiente*, «Nomos», 2, 2021, pp. 1 ss.

sione delle istanze di tutela degli interessi di natura ambientale in ambito propriamente giuridico si sia avuta, appunto a partire dagli anni '70, in seno alla giurisprudenza comune, ad opera specialmente dei cc.dd. "pretori d'assalto", in primo luogo, ma quindi, più in generale, dei giudici civili, penali ed amministrativi[13]: infatti, è appunto il potere giudiziario che istituzionalmente opera – per così dire – a ridosso delle vicende sociali entro le quali si manifestano in concreto gli interessi che reclamano riconoscimento giuridico. E non occorre sottolineare come, al di là dell'emersione di singole vicende (più o meno pressanti e problematiche), le crescenti richieste di tutela giuridica degli equilibri ecosistemici erano promosse ed alimentate, sul piano generale, dalle iniziative e dalle attività realizzate da un vivace movimento ambientalista[14].

All'assunzione di rilevanza giuridica degli interessi di matrice ambientale in seno alla giurisprudenza comune (dunque, entro la *legis executio*), è – del tutto fisiologicamente – seguita la previsione sul terreno della legislazione primaria (perciò, della *legis latio*) di norme ed istituti funzionali al riconoscimento e alla tutela di quegli interessi: si tratta di una normazione (inevitabilmente) estesa e variegata, che spazia dalla tutela delle acque al regime dei suoli, attraverso la protezione della fauna, la disciplina delle fonti rinnovabili e lo smaltimento dei rifiuti[15], e che

[13] V., al riguardo, in un'ampia letteratura, rispettivamente U. Salanitro, *Tutela dell'ambiente e strumenti di diritto privato*, «Rass. dir. civ.», 2009, pp. 472 ss.; G. Ranaldi, *Processo penale e reati ambientali: lineamenti fisiologici*, in F. Pastore (a cura di), *La tutela dell'ambiente. Un approccio multidisciplinare*, Roma, Carocci, 2015, pp. 235 ss.; M. Roversi Monaco, *La tutela dell'ambiente nella giurisprudenza amministrativa. Profili ricostruttivi*, Bari, Cacucci, 2018, *passim*.

[14] V., in proposito, G. Della Valentina, *Storia dell'ambientalismo in Italia: lo sviluppo insostenibile*, Milano, Mondadori, 2011, *passim*.

[15] Una particolare segnalazione nell'ampio novero delle leggi relative alla protezione dell'ambiente merita forse la L. n. 349/1986 ("Istituzione del Ministero dell'ambiente e norme in materia di danno ambientale"), la quale, dando vita ad una complessa ed articolata struttura autoritativa funzionalizzata alla protezione in via amministrativa degli interessi di natura ambientale, ha operato un deciso "salto di qualità" nell'assunzione della protezione ambientale come obiettivo delle politiche pubbliche; al riguardo piace qui ricordare l'autorevole lezione di M. Nigro (*Studi sulla funzione organizzatrice della pubblica amministrazione*, Milano, Giuffrè, 1966, *passim*), secondo la quale predisporre una struttura organizzativa deputata all'amministrazione significa già amministrare.

ha infine condotto all'approvazione del D.P.R. n. 152/2006 (il c.d. "Codice dell'ambiente"), che si presenta come un tentativo rimarchevole, anche se forse ancora immaturo e comunque non privo di criticità e lacune, di codificare principi e regole in materia di tutela dell'ambiente.

Se si considera l'indiscutibile rilievo delle istanze di protezione ecosistemica, e soprattutto la loro sicura riconducibilità a principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale (vita, salute, lavoro, libertà economiche, paesaggio…), non può in alcun modo sorprendere il rapido ingresso dell'ambiente all'interno dell'universo costituzionale. E così come la legislazione in materia ambientale era stata preceduta e – per così dire – "preparata" dalla giurisprudenza comune[16], prima dell'ingresso della categoria in esame nella Carta repubblicana si è registrato l'esplicito ed incontrastato riconoscimento da parte della Consulta, già intorno alla metà degli anni '80, della «salvaguardia ambientale» quale «diritto fondamentale della persona ed interesse fondamentale della collettività» (e dunque quale principio di rango costituzionale)[17]. E non è inutile evidenziare come presto la giurisprudenza costituzionale, nonostante il carattere assai variegato (se non sfuggente…) del bene ambientale, ne abbia accolto una «concezione unitaria», tale da comprendere «la conservazione, la razionale gestione ed il miglioramento delle condizioni naturali (aria, acque, suolo e territorio in tutte le sue componenti), la esistenza e la preservazione dei patrimoni genetici terrestri e marini, di tutte le specie animali e vegetali che in esso vivono allo stato naturale ed in definitiva la persona umana in tutte le sue manifestazioni»[18]. Analogamente, in una

16 Nella quale non si era mancato di rilevare il diretto fondamento costituzionale del valore ambiente: in questo senso, ad esempio, la Cassazione, Sez. III, sent. 3 febbraio 1998, n. 1087 ha fondato l'ambiente, "interesse pubblico fondamentale, primario e assoluto", nella Costituzione "considerata dinamicamente" come diritto vigente e vivente, secondo una lettura combinata di una molteplicità di disposizioni costituzionali (artt. 2, 3, 9, 41 e 42).

17 Così nella sent. cost. n. 210/1987, n. 4.5 del *cons. in dir.*; non sfugga in tale passaggio della pronuncia un puntuale richiamo alle due dimensioni (individuale e collettiva) del diritto alla salute, scolpite nella formulazione dell'art. 32 Cost.

18 In questi termini ancora nella sent. cost. 210/1987, n. 4.5 del *cons. in dir.* Osserva C. Postiglione (*Ambiente: suo significato giuridico unitario*, «Riv. trim. dir.

pronunzia di poco successiva, la Corte costituzionale ha statuito che «l'ambiente è stato considerato un bene immateriale unitario sebbene a varie componenti, ciascuna delle quali può anche costituire, isolatamente o separatamente, oggetto di cura e di tutela; ma tutte, nell'insieme, sono riconducibili ad unità»; e che esso «è protetto come elemento determinativo della qualità della vita», in base a «precetti costituzionali (artt. 9 e 32 Cost.), per cui assurge a valore primario e assoluto»[19].

Come si è già accennato, la parabola della categoria in esame ha infine conosciuto il suo punto di caduta nell'ingresso formale entro il testo della Carta costituzionale, che si è venuto realizzando in due tappe. La prima si è avuta nel 2001, nel contesto della complessiva riforma del Titolo V della parte II della Costituzione, e segnatamente nell'ambito della revisione del riparto delle attribuzioni legislative tra Stato e Regioni: dunque, l'ambiente è entrato nella Carta fondamentale come materia, devoluta dall'art. 117, per taluni profili («tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali»), alla potestà legislativa statale di tipo esclusivo (II comma, lett. *s*.), e, per altri profili («valorizzazione dei beni culturali e ambientali»), alla potestà legislativa concorrente (III comma). E non può stupire che la giurisprudenza costituzionale abbia dovuto faticare non poco per definire, (anche) con riferimento alla materia ambientale, i confini della potestà legislativa statale rispetto alle competenze riconosciute come prerogative delle autonomie regionali. Infine, nel 2022 il principio di tutela dell'ambiente è stato solennemente annoverato (*rectius*: confermato e formalmente codificato) tra i valori fondamentali, mediante la novella degli artt. 9 e 41 Cost. Prima di rapidamente considerare la fisionomia assunta dalle disposizioni revisionate dalla L. cost. n. 1/2022, conviene evidenziare come attraverso tale novella della Carta repubblicana si sia per la prima volta operata una modifica formale delle disposizioni recanti i principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale, qualificati da una storica pronuncia della Consulta come «limiti

pubbl.», 1985, p. 32) che «l'ambiente si presenta non come pluralità di interessi, ma come un interesse pubblico fondamentale della collettività nazionale».

[19] Così nella sent. cost. n. 641/1987, n. 2.2 del *cons. in dir*.

assoluti al potere di revisione costituzionale», in quanto «appartengono all'essenza dei valori supremi sui quali si fonda la Costituzione italiana»[20].

Una simile novità non ha mancato di attirare gli strali della dottrina (per la verità, soltanto di qualche voce dottrinale…), che ha prospettato per tale ragione l'illegittimità costituzionale della revisione operata alla conclusione della scorsa legislatura[21]. Si tratta di critiche che non sembrano condivisibili: infatti, la novella costituzionale del 2022, lungi dal configurare un intollerabile sovvertimento o un'alterazione sostanziale del contenuto essenziale dei principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale, piuttosto si presenta quale codificazione a livello super-primario (dunque, nella sede più congeniale!) del processo di positivizzazione che si è già sinteticamente richiamato, cui hanno preso parte tutti gli attori del sistema (Parlamento, Governo, magistratura, dottrina, forze sociali…), naturalmente ciascuno secondo il rispettivo ruolo. Di tale lungo ed articolato processo, peraltro postosi in sicura continuità con la trama di opzioni fondamentali che definiscono la genuina fisionomia della Carta del 1948, la revisione costituzionale in esame rappresenta l'autentico "precipitato"[22], che, nel contesto di una situazione la quale, come si è già rilevato, non può che qualificarsi di emergenza ecologica[23], doveva trovare sede adeguata nell'ambito dei principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale[24].

[20] Così, nella storica sent. Corte cost. n. 1146/1988 (n. 2.1 del *cons. in dir.*).

[21] T. E. Frosini, *La Costituzione in senso ambientale. Una critica*, «federalismi.it – paper», 16, 2021.

[22] Non privo peraltro di "omissioni" e "lacune", secondo M. Cecchetti, *La disciplina sostanziale della tutela dell'ambiente nella Carta repubblicana: spunti per un'analisi della riforma degli articoli 9 e 41 della Costituzione*, «Istituz. Fed.», 4, 2022, p. 798, il quale sostiene che tale revisione si configura «come un risultato di portata alquanto limitata e, perciò, in buona sostanza, più come un'occasione persa che come un effettivo ed 'epocale' passo in avanti che possa rivelarsi, in sé e per sé, davvero decisivo per il futuro delle politiche ambientali».

[23] Non certo casualmente le istanze che si collocano al cuore di tale processo, oltre a presentare una "cifra" genuinamente costituzionale (e del tutto compatibile con l'assetto assiologico definito dalla Carta repubblicana), si pongono, come si è già evidenziato, in una posizione di assoluta centralità in seno all'agenda pubblica, tanto a livello nazionale quanto si scala globale.

[24] Dunque, tra i «principi di sistema», cioè «quelli che contrassegnano, in termini massimamente identitari, la sostanza del patto di convivenza della collettività

Sia consentito evidenziare, incidentalmente, che in realtà non è azzardato scorgere nella parabola conosciuta dal valore ambientale nel sistema costituzionale sopra succintamente delineata una significativa conferma della necessità di rappresentare l'ordinamento costituzionale non soltanto nella prospettiva statica dell'atto, ma anche secondo la prospettiva dinamica del processo: come è stato ancora di recente autorevolmente osservato, "la Costituzione non è un atto concluso nel tempo, ma un processo in continuo svolgimento"[25]. Ed infatti, l'esigenza di protezione dell'ambiente, assente nella formulazione della Carta fondamentale del 1948, si è progressivamente fatta strada sul terreno economico e sociale (ed anche, non da ultimo, culturale), ha trovato risposte prima a livello di giurisdizione comune e quindi di legislazione ordinaria (nonché di organizzazione amministrativa); ed infine è stata introdotta, senza alcuna forzatura, in ambito costituzionale, ad opera della giurisprudenza della Corte e, successivamente, nello stesso testo costituzionale, prima (2001) come materia, poi (2022) come principio fondamentale. Ed è appena il caso di rilevare che la dialettica tra atto (il testo costituzionale) e processo (di implementazione dei valori costituzionali), che definisce la fisiologia del sistema costituzionale, non si arresta certo con la recentissima novella degli artt. 9 e 41 Cost., che dunque non si presenta soltanto come "revisione bilancio", secondo quanto poco sopra osservato, ma anche, in misura e forme oggi non prevedibili, come "revisione programma"[26].

in un dato momento storico»: in questi termini M. Cecchetti, *Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, cit., p. 70.

[25] Da G. Silvestri, voce *Separazione dei poteri e indirizzo politico*, in *Enc. dir. Potere e Costituzione*, vol. V, dir. da M. Cartabia e M. Ruotolo, Milano, Giuffrè, 2023, p. 1142. Sulla dialettica tra Costituzione-atto e Costituzione-processo, v., nella dottrina italiana, A. Spadaro, *Dalla Costituzione come "atto" (puntuale nel tempo) alla Costituzione come "processo" (storico). Ovvero della continua* evoluzione *del parametro attraverso i giudizi di costituzionalità*, «Quad. cost.», 1998, pp. 416 ss., nonché, volendo, L. D'Andrea, *Il progetto di riforma tra Costituzione-atto e Costituzione-processo*, in AIC (a cura di), *La riforma costituzionale*, Padova, Cedam, 1999, pp. 97 ss. e Id., *Ragionevolezza e legittimazione del sistema*, cit., pp. 288 ss.

[26] In proposito, v. M. Cecchetti, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, cit., p. 298. Osserva A. Morrone, (*Fondata sull'ambiente*, cit., p. 784) che in ordine alla riforma costituzionale del

3. *La revisione costituzionale degli artt. 9 e 41 Cost.: il riferimento all'"interesse delle future generazioni" (e dunque al principio dello sviluppo sostenibile)*

Se si volge lo sguardo al merito della riforma della Carta costituzionale operata dalla L. cost. n. 1/2022, il primo dato che balza agli occhi è la portata (quantitativamente) limitata che la caratterizza. Essa ha ad oggetto soltanto due disposizioni del testo costituzionale del 1948: l'art. 9 Cost, nel quale ha introdotto il III comma, ai sensi del quale la Repubblica "tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni", e "la legge dello Stato disciplina i modi e le forme di tutela degli animali"; e l'art. 41, del quale ha integrato il catalogo dei limiti imposti dal II comma all'iniziativa economica privata, aggiungendovi la menzione del "danno alla salute" e del "danno all'ambiente", nonché l'elenco dei fini in ordine ai quali può essere, mediante "programmi e controlli opportuni" determinati dalla legge, "indirizzata e coordinata" l'attività economica pubblica e privata, introducendo la menzione dei "fini ambientali" (III comma)[27].

Tra le (poche) scelte adottate dal legislatore costituzionale, spicca quella di menzionare distintamente, accanto al termine "ambiente", i termini "biodiversità" ed "ecosistemi", fermo restando peraltro il riferimento al "paesaggio" già presente nella formulazione originaria dell'art. 9 Cost.[28]: essa si presenta del

2022 "le opinioni si dividono lungo l'asse della ricognizione e dell'innovazione". Quanto alla capacità innovativa della novella costituzionale in esame, è sufficiente considerare come essa opponga resistenza sul terreno giuridico-formale a qualunque forma di regressione rispetto alla tutela dell'ecosistema che si manifestasse a livello tanto di *legis latio* quanto di *legis executio*: così D. Porena, "*Anche nell'interesse delle generazioni future*". *Il problema dei rapporti intergenerazionali all'indomani della revisione dell'art. 9 della Costituzione*, «federalismi.it», 15, 2022, p. 124.

[27] Su tale legge, v., tra gli altri, *La riforma costituzionale in materia di tutela dell'ambiente*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2022, ed ivi, spec., A. Morrone, *L'"ambiente" nella Costituzione. Premesse di un nuovo "contratto sociale"*, R. Bifulco, *La legge costituzionale n. 1/2022: problemi e prospettive*, L. Cassetti, *La riforma dell'art. 41 della Costituzione: modello economico e tutela dell'ambiente*, e M. Ramajoli, *Attività economiche, poteri pubblici e tutela dell'ambiente nel nuovo art. 41 della Costituzione*, rispett. pp. 104 ss., pp. 153 ss., pp. 172 ss.

[28] Che nella magistrale interpretazione offerta da A. Predieri, *Significato della norma costituzionale sulla tutela del paesaggio*, in Id., *Urbanistica, tutela del*

tutto congeniale alla connotazione proteiforme ed articolata della categoria in esame, finendo per esprimerne, anche sul terreno della scrittura costituzionale, l'irriducibile complessità, mediante l'adozione di concetti largamente accolti nella prassi giuridica (anche a livello sovranazionale ed internazionale)[29]. Peraltro, non può negarsi che, come si è già avuto modo di notare, il carattere complesso del bene ambiente era chiaramente emerso ben prima della riforma approvata nello scorcio della precedente legislatura; più in generale, si deve ribadire che marcata appare la continuità tra l'assetto costituzionale vigente prima della novella e quello risultante dopo l'entrata in vigore della stessa[30].

Probabilmente il più significativo profilo di novità ravvisabile nella riforma costituzionale del 2022[31] è rappresentato dal riferimento all'"interesse delle generazioni future" cui deve essere finalizzata la tutela dell'ambiente, della biodiversità e degli ecosistemi[32]. Sembra legittimo sostenere che per tale via sia stata costituzionalizzata l'esigenza di muovere in direzione di uno "sviluppo sostenibile": nonostante l'assenza nel novellato testo

paesaggio, espropriazione, Milano, Giuffrè, 1968, e Id., voce *Paesaggio*, in *Enc. dir.*, vol. 31, Milano, 1981, pp. 503 ss. (p. 512), era divenuta la disposizione attraverso la quale offrire copertura in sede costituzionale alle istanze di protezione ambientale.

[29] Così, ancora M. Cecchetti, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, cit., pp. 300-301.

[30] Sull'inutilità della revisione dell'art. 9 Cost., proprio perché meramente riproduttiva di un precetto vigente e incontestato, v. G. Severini, P. Carpentieri, *Sull'inutile, anzi dannosa modifica dell'articolo 9 della Costituzione*, «giustiziainsieme.it», 22 settembre 2021, p. 5.

[31] Ma è stato osservato da R. Bifulco, *Primissime riflessioni intorno alla l. cost. 1/2022 in materia di tutela dell'ambiente,* «federalismi.it - paper», 6 aprile 2022, p. 8, che «la costituzionalizzazione delle generazioni future recupera implicitamente tutto l'*acquis* legato alla sostenibilità, stabilendosi che l'uso delle risorse deve tener conto anche di chi viene dopo di noi».

[32] In proposito, tra gli altri, v. R. Bifulco, A. D'Aloia (a cura di), *Un diritto per il futuro. Teorie e modelli dello sviluppo sostenibile e della solidarietà intergenerazionale*, Napoli, Jovene, 2008, *passim*; R. Bifulco, *Diritto e generazioni future. Problemi giuridici della responsabilità intergenerazionale*, Milano, Franco Angeli, 2008, *passim*; A. D'Aloia, voce *Generazioni future (diritto costituzionale)*, in *Enc. dir. Annali*, vol. 9, Milano, 2016, pp. 338 ss.; C. Micciché, *Dallo sviluppo sostenibile all'ecologia integrale nel nome delle generazioni future*, «Munera», 1, 2021, pp. 9 ss.; D. Porena, *"Anche nell'interesse delle generazioni future". Il problema dei rapporti intergenerazionali all'indomani della revisione dell'art. 9 della Costituzione*, cit., pp. 121 ss.

costituzionale di un'espressa menzione[33], dunque, non sembra revocabile in dubbio che la nuova formulazione dell'art. 9 Cost. rimandi ad un principio (quello di sostenibilità dello sviluppo) che si configura ormai come il cardine della *governance* globale della problematica ambientale[34].

Prefigurato dalla Dichiarazione di Stoccolma del 1972 (*Declaration of the United Nations Conference on the Human Enviroment*), nell'ambito della quale affiora espressamente l'esigenza di garantire gli interessi non soltanto delle generazioni presenti, ma anche delle generazioni future, il principio dello sviluppo sostenibile ha trovato una definizione tuttora largamente condivisa nel Rapporto *Our Common Future* dell'ONU del 20 marzo 1987 (c.d. *Rapporto Brundtland*), elaborato dalla *Commissione mondiale su Ambiente e Sviluppo*, secondo la quale esso, «lungi dall'essere una definitiva condizione di armonia, è piuttosto un processo di cambiamento tale per cui lo sfruttamento delle risorse, la direzione degli investimenti, l'orientamento dello sviluppo tecnologico e i cambiamenti istituzionali siano resi coerenti con i bisogni futuri oltre che con gli attuali»[35]. Lo sviluppo sostenibile è quindi divenuto un punto di riferimento imprescindibile

[33] R. Bifulco (*Primissime riflessioni intorno alla l. cost. 1/2022 in materia di tutela dell'ambiente,* cit., p. 8) ha giudicato "opportuno" che nel testo del novellato art. 9 manchi un esplicito riferimento al principio dello sviluppo sostenibile, in ragione della rilevata (soprattutto dalla letteratura internazionalistica) incapacità dello stesso di «tradursi in norme concrete ed operative»; ma lo stesso A. (*ibidem*), come già segnalato (nota 31), ha ritenuto che tramite l'inciso sull'interesse delle generazioni future sia stato recuperato «implicitamente tutto l'*acquis* legato alla sostenibilità». Assai di recente, ha condiviso la tesi che la novella costituzionale dell'art. 9 abbia colto «le sfide dello sviluppo sostenibile», pur senza richiamarlo espressamente, P. Lombardi, *Divario territoriale, governo del territorio e innovazione: un approfondimento*, «federalismi.it», 16, 2024, p. 86.

[34] In una letteratura (inevitabilmente multidisciplinare) amplissima, si segnala qui soltanto A. Lanza, *Lo sviluppo sostenibile*, Bologna, Zanichelli, 2006, *passim*; J.D. Sachs, *L'era dello sviluppo sostenibile*, Milano, Bocconi University Press, 2015, *passim*; D. Porena, *Il principio di sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, Torino, Giappichelli, 2017, *passim*; A. Angeli, S. Salvini, *Popolazione mondiale e sviluppo sostenibile. Crescita, stagnazione e declino*, Bologna, Il Mulino, 2018, *passim*; L. Becchetti, L. Bruni, S. Zamagni, *Economia civile e sviluppo sostenibile. Progettare e misurare un nuovo modello di benessere*, Roma, Ecra, 2019, *passim*; B. Mattarella (a cura di), *Il governo dello sviluppo sostenibile*, Torino, Giappichelli, 2023, *passim*.

[35] In «isprambiente.gov.it».

per ogni politica pubblica relativa alle questioni ambientali con la Dichiarazione di Rio del 1992 (*Rio Declaration on Environment and Development*); ed è appunto a partire dall'appuntamento di Rio che hanno preso avvio le conferenze internazionali sul clima, usualmente denominate COP (vale a dire Conferenze delle Parti, intese come Stati che hanno aderito alla Convenzione quadro dell'ONU sui cambiamenti climatici: i cc.dd. "Accordi di Rio"), oltre una serie di iniziative che, a vari livelli territoriali, hanno tentato di delineare strategie di intervento in materia ambientale secondo una prospettiva di lungo periodo, attenta (anche) all'interesse delle generazioni future a godere di un ecosistema non deteriorato[36]. Nell'attuale contesto internazionale, un rilievo centrale in ordine all'istanza di sostenibilità dello sviluppo assume l'*Agenda 2030 delle Nazioni Unite sullo Sviluppo sostenibile*, del 2015, fonte di *soft law* che, entrata in vigore nel 2016, delinea un dettagliato programma di azioni concrete, volte a realizzare 17 obiettivi per lo sviluppo sostenibile[37].

Naturalmente, non è in alcun modo possibile in questa sede offrire una trattazione non si vuole dire completa, ma neppure

[36] A livello nazionale, si deve menzionare l'art. 3-*quater* del c.d. "Codice dell'ambiente", rubricato appunto «principio dello sviluppo sostenibile», che così recita: «Ogni attività umana giuridicamente rilevante ai sensi del presente codice 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. La risoluzione delle questioni che involgono aspetti ambientali deve essere cercata e trovata nella prospettiva di garanzia dello sviluppo sostenibile, in modo da salvaguardare il corretto funzionamento e l'evoluzione degli ecosistemi naturali dalle modificazioni negative che possono essere prodotte dalle attività umane».

[37] In proposito, si segnala qui soltanto, di recente, M. Distefano, *Sulla* sostenibile leggerezza *giuridica dell'Agenda 2030 in tempo di permacrisi*, «AmbienteDiritto», 2, 2024, pp. 1 ss.

adeguata dei molteplici profili problematici che appartengono allo statuto concettuale e, ancor di più, al processo di implementazione del principio di sviluppo sostenibile. Il primo dei quali può individuarsi nelle non irrilevanti difficoltà teoriche che sussistono in ordine alla definizione della fisionomia giuridica dei rapporti tra la generazione presente e le generazioni future, anche alla luce del paradosso della «non identità delle generazioni future», formulato del filosofo britannico D. Parfit[38], secondo il quale «la stessa esistenza in vita, come anche l'identità di ciascuno, altro non sarebbero che la conseguenza delle scelte operate da chi lo ha preceduto; sicché, il compimento di scelte differenti determinerebbe la nascita di un individuo con differente identità o, addirittura, potrebbe determinarne la non nascita»[39]. Dunque, come tutelare gli interessi di soggetti ancora non esistenti, dei quali perciò ignoriamo preferenze, desideri, opzioni, *standard* di benessere?

E tuttavia un'attitudine propriamente prescrittiva (sul terreno giuridico, naturalmente) al principio di sviluppo sostenibile può certamente riconoscersi nella prospettiva segnata dal carattere universale dei diritti inviolabili, che dei sistemi costituzionali contemporanei rappresentano il cuore[40]: declinando tale carattere nella dimensione temporale (e perciò intergenerazionale), non si potrà negare che sulla generazione presente gravi il dovere di garantire – per quanto possibile e prevedibile – alle generazioni future un contesto di ambiente (nel senso largo del termine) entro il quale sia loro possibile godere di un quadro di libertà e di opportunità di vita e di benessere (quantomeno) equivalenti a quelle presenti.

Come chiaramente emerge dalle pur succinte notazioni adesso avanzate, le problematiche che all'attuazione del principio di

38 In *Reasons and Persons*, Oxford, 1984.

39 In questi termini sintetizzato da D. Porena, *"Anche nell'interesse delle generazioni future". Il problema dei rapporti intergenerazionali all'indomani della revisione dell'art. 9 della Costituzione*, cit., p. 134.

40 Al riguardo, si rimanda qui soltanto alle diverse voci dottrinali che si trovano in *Un diritto per il futuro. Teorie e modelli dello sviluppo sostenibile e della solidarietà intergenerazionale*, cit., nonché a D. Porena, *Il principio di sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, cit., p. 100.

sostenibilità ben possono ricondursi sono molteplici e di notevole portata. In questa sede si intende – ancora una volta, sinteticamente – delineare le coordinate di uno "statuto" del principio di sostenibilità dello sviluppo in prospettiva costituzionalistica, attraverso l'individuazione dei nodi problematici che si pongono al cuore dei complessi processi di implementazione nei quali lo stesso finisce per risolversi. E per tale via, inevitabilmente, saremo ricondotti a temi e questioni già emersi nella pur rapida ricognizione fin qui offerta della fisionomia del valore ambientale nell'ambito dell'ordinamento costituzionale.

In primo luogo, conviene porre in evidenza che anche il principio di sostenibilità dello sviluppo si configura come trasversale rispetto a varie dimensioni della convivenza organizzata (giuridica, certamente; ma anche economica, sociale, culturale…) ed a molteplici settori dell'ordinamento giuridico: basti al riguardo considerare come l'istanza di sostenibilità, sorta in riferimento alla questione propriamente ambientale, sia stata presto ricondotta alle dimensioni economica e sociale[41].

Inoltre, proprio in quanto il principio di sviluppo sostenibile si traduce nell'istanza di un equilibrato rapporto tra generazioni diversamente collocate lungo l'asse cronologico, esso impone nell'adozione di decisioni pubbliche la declinazione congiunta (tutt'altro che agevole…)[42] di una prospettiva di breve periodo con una di medio-lungo periodo; dunque, la dimensione processuale appartiene indeclinabilmente – si direbbe – allo stesso nucleo essenziale del principio in esame.

Se dal punto di vista cronologico l'implementazione dell'istanza di sostenibilità dello sviluppo impone, come si è rilevato, l'assunzione di prospettive differenti, dal punto di vista – per così dire – spaziale essa richiede decisioni pubbliche di carattere "multi-territoriale", cioè in grado di tenere conto degli effetti (e,

[41] In proposito, v. D. Porena, *Il principio di sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, cit., pp. 102 ss.

[42] Non occorre essere raffinati politologhi per avere chiara consapevolezza di quanto in un sistema politico-istituzionale incardinato sulla democrazia rappresentativa i governanti siano assai più sensibili alle istanze di breve periodo (per non dire squisitamente contingenti…) rispetto a quelle di respiro più ampio sul piano diacronico.

prima ancora, di gestire i diversi fattori rilevanti) che si possono manifestare su diversi livelli territoriali, nonché delle relazioni che tra tali differenti livelli possono e/o devono instaurarsi[43]. In altri termini, l'istanza di sostenibilità dello sviluppo custodisce in se stessa l'indeclinabile e pressante esigenza che i diversi attori presenti sullo scenario globale, nonché nell'ambito delle arene più circoscritte (continentali, statali, locali) sappiano esercitare le loro rispettive prerogative in una logica non – per così dire – solipsistica, ma relazionale, secondo un modello reticolare che inneschi e valorizzi incessanti rapporti osmotici tra i diversi attori del sistema complessivo (o, se si preferisce, dei diversi sistemi territoriali)[44]. E perciò, soltanto politiche pubbliche che sappiano coniugare virtuosamente le risorse (di ogni genere) disponibili sul terreno locale con quelle presenti sul livello sovranazionale, passando per il piano nazionale (autenticamente strategico), possono presentarsi come genuine forme di positivo inveramento ed efficace attuazione del principio di sviluppo sostenibile.

Già dalle considerazioni fin qui prospettate emerge con chiarezza la marcata e multidimensionale (materiale, cronologica, spaziale…) complessità della categoria *de qua*. Ma probabilmente alla radice di tale complessità – o comunque quale fattore non secondario della stessa – si colloca l'esigenza, cui si è già fatto cenno, di porre in feconda relazione il sapere scientifico e tecnico (e, più in generale, la dimensione fattuale) e la sfera politico-istituzionale, anche in considerazione dei margini di incertezza che non raramente il primo lascia alle potestà decisionali dei soggetti che appartengono alla seconda[45]. Ed è appena il

[43] Al riguardo, M. Cecchetti, *Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, cit., p. 79; ivi, 65, si discorre di «profonda interconnessione tra le diverse scale spaziali (locale, regionale e globale)».

[44] In questa sede, ci si limita a segnalare quanto nella formulazione delle disposizioni di principio del c.d. "Codice dell'ambiente" si debba alla normativa internazionale ed europea.

[45] Osserva ancora M. Cecchetti (*Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, cit., p. 70) che «l'azione dei pubblici poteri richiede necessariamente una connessione diretta e indefettibile con le acquisizioni dei saperi tecnico-scientifici, a tacer d'altro perché biodiversità ed ecosistemi non sono concetti giuridici e solo il

caso di evidenziare il fitto intreccio sussistente tra tale dialettica fatto/diritto ed i nodi problematici sopra passati in rassegna (trasversalità, multidimensionalità cronologica e territoriale); tale intreccio si risolve nella peculiare rilevanza della dimensione procedurale delle politiche relative agli equilibri ecosistemici, nella quale quella complessità si proietta e si riflette[46].

Dunque, sotto molteplici profili precisamente la complessità si presenta come l'autentica "cifra" del principio di sviluppo sostenibile: inevitabile domandarsi all'interno di quale trama assiologica e normativa – se si vuole, di quale "logica" – il sistema costituzionale possa gestire i formidabili problemi afferenti all'implementazione positiva dell'istanza di sostenibilità.

4. *La sostenibilità ambientale nell'ordinamento interlivello: il principio di sussidiarietà e l'esigenza di un ragionevole bilanciamento degli interessi*

Nella ricerca delle coordinate positive sulle quali incardinare la *governance* dell'istanza di sostenibilità dello sviluppo, conviene prendere le mosse da taluni caratteri che la connotano, e che sono già stati posti in evidenza: la matrice internazionalista, in ragione della quale l'attuazione positiva del principio dello sviluppo sostenibile non può essere neppure prospettata (almeno credibilmente…) se non in un quadro di cooperazione internazionale[47]; la formidabile spinta che essa ha esercitato non

sapere delle scienze ecologiche è in grado di identificare – ancorché dinamicamente e in una intrinseca dimensione di incertezza relativa – quali siano le connotazioni di salute e di equilibrio degli ecosistemi e le modalità per mantenerle o ripristinarle, ovvero quali siano le specie di biodiversità da tutelare e le condizioni per preservarle».

[46] In tale prospettiva, se ben s'intende, è stata richiesta una «particolare attenzione, sul piano formale, al *metodo di elaborazione e di attuazione delle politiche ambientali*, con specifico riguardo alla costruzione di processi decisionali complessi, articolati e di lungo periodo, diversi a seconda dei contenuti degli atti da adottare e comunque pienamente adeguati e conformati alle peculiari esigenze istruttorie imposte da quei contenuti» [M. Cecchetti, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, cit., pp. 289-290].

[47] Ha recentissimamente osservato J.D. Sachs (*Il summit del futuro*, in *la Repubblica*, 5 agosto 2024) che lo sviluppo sostenibile (inteso come «prosperità economica, giustizia sociale, sostenibilità ambientale e pace»), «obiettivo dichiarato»

soltanto entro quell'ambito, ma anche in direzione dei livelli ordinamentali – per così dire – inferiori[48]; l'esigenza che i molteplici livelli territoriali si pongano in relazione tra di loro[49], in una logica genuinamente reticolare, e perciò in ossequio, ancora una volta, al principio di leale collaborazione[50].

Dunque, l'"ambiente" giuridico – per così dire – più congeniale al principio dello sviluppo sostenibile è rappresentato da un ordinamento che non soltanto si articoli in una pluralità di livelli territoriali di governo, ma che si strutturi e si plasmi secondo una fitta trama di feconde relazioni tra gli stessi; da un ordinamento nel quale convivano identità politico-istituzionali "ontologicamente" definite e incessantemente rimodellate dalle reciproche relazioni entro le quali se ne realizzi la dinamica complessiva. Non può sfuggire come una simile fisionomia appartenga certamente al sistema dell'Unione europea, che perciò si è suggerito di qualificare non come *multilevel* (secondo

del «sistema geopolitico internazionale», si presenta come una sfida che può essere affrontata «solo attraverso la cooperazione globale»; e perciò il Segretario generale dell'ONU, Antonio Guterres, ha convocato un *Summit del futuro*, che si terrà alle Nazioni Unite il 22 e 23 settembre prossimi.

48 Sull'incidenza del diritto internazionale (e segnatamente della giurisprudenza della CEDU) sulla disciplina dell'ambiente, v. M. Ferrara, *La* forma *dell'ambiente. Un percorso tra scelte di politica costituzionale e vincoli discendenti dalla Cedu*, «Istituz. Fed.», 4, 2022, pp. 851 ss., spec. pp. 857 ss.

49 Sul carattere multivello della normativa (o, meglio, della *governance*) relativa alla tutela dell'ambiente, v., tra gli altri, D. Porena, *La protezione dell'ambiente tra Costituzione italiana e "Costituzione globale"*, Torino, Giappichelli, 2009, *passim*; A. Sterpa, *Le riforme costituzionali e legislative del 2014: quale futuro per la* multilevel governance *dell'ambiente?*, in F. Pastore (a cura di), *La tutela dell'ambiente. Un approccio multidisciplinare*, cit., pp. 41 ss.

50 Su tale principio, qui si segnala soltanto C. Bertolino, *Il principio di leale collaborazione nel policentrismo del sistema costituzionale italiano*, Torino, Giappichelli, 2007, *passim*; S. Agosta, *La leale collaborazione tra Stato e Regioni*, Milano, Giuffrè, 2008, *passim*; A. Bartolini (a cura di), *Il principio della leale collaborazione tra Stato e Regioni*, Torino, Giappichelli, 2018, *passim*.

la terminologia comunemente adottata)[51], ma piuttosto come *interlivello*[52].

Naturalmente, ineludibile si pone l'esigenza di disciplinare il fitto intreccio di relazioni generato da un ordinamento così configurato, orientandone la dinamica. Nel nostro sistema costituzionale (ma, più in generale, nello spazio costituzionale europeo), tale disciplina sembra potersi ritenere incardinata intorno al principio di sussidiarietà: espressamente annoverato tra i principi del sistema di tutela dell'ambiente dall'art. 3-*quinques* del c.d. "Codice dell'ambiente" (rubricato appunto "Principio di sussidiarietà e di leale cooperazione")[53], esso è solennemente enunciato nella Carta costituzionale, tanto con riferimento ai rapporti tra diversi enti territoriali (art. 118, I comma: sussidiarietà verticale), quanto riguardo alle relazioni tra società civile e istituzioni pubbliche (art. 118, ult. comma: sussidiarietà orizzontale).

[51] Generalmente accolta è la categoria del "*multilevel constitutionalism*" coniata da I. Pernice, *Multilevel Constitutionalism and the Treaty of Amsterdam: European Constitution-Making Rivisited?*, «Common Market Law Review», 1999, pp. 703 ss.; in proposito, v., tra gli altri, P. Bilancia, F.G. Pizzetti (a cura di), *Aspetti e problemi del costituzionalismo multilivello*, Milano, Giuffrè, 2004, *passim*; C. Pinelli, *Spunti di riflessione per un approfondimento del rapporto tra multilevel constitutionalism e princìpi fondativi degli ordinamenti sopranazionali*, e R. Arnold, *Multilevel constitutionalism e principi fondativi degli ordinamenti sopranazionali*, in P. Bilancia (a cura di), *Federalismi e integrazioni sopranazionali nell'arena della globalizzazione: Unione Europea e Mercosur*, Milano, Giuffrè, 2006, rispett. pp. 11 ss. e pp. 21 ss.; A. D'Atena, *Costituzionalismo multilivello e dinamiche istituzionali*, Torino, Giappichelli, 2007, *passim*.

[52] Si è ritenuto di suggerire la qualificazione di "interlivello" in ordine allo spazio costituzionale europeo in L. D'Andrea, *A mo' di sintesi: ordinamento europeo e costituzionalismo contemporaneo*, in L. D'Andrea, G. Moschella, A. Ruggeri, A. Saitta (a cura di), *La Carta dei diritti dell'Unione Europea e le altre Carte (ascendenze culturali e mutue implicazioni)*, Torino, Giappichelli, 2016, pp. 306 ss., in ragione della centralità, cui si è fatto riferimento nel testo, assunta nell'ordinamento europeo non tanto della semplice pluralità di livelli ordinamentali, quanto piuttosto delle inesauribili relazioni che ne definiscono le relative identità politico-costituzionali e ne plasmano le dinamiche.

[53] Ove si statuisce che «lo Stato interviene in questioni involgenti interessi ambientali ove gli obiettivi dell'azione prevista, in considerazione delle dimensioni di essa e dell'entità dei relativi effetti, non possano essere sufficientemente realizzati dai livelli territoriali inferiori di governo o non siano stati comunque effettivamente realizzati» (III comma), e che «il principio di sussidiarietà di cui al comma 3 opera anche nei rapporti tra regioni ed enti locali minori» (IV comma).

Infatti, il principio di sussidiarietà, esso pure connotato da una marcata complessità strutturale[54], appare in grado di accogliere nel suo seno (e con il necessario equilibrio) le molteplici istanze che, come è evidenziato, al principio di sviluppo sostenibile afferiscono. Innanzitutto, giova osservare che il principio di sussidiarietà non si configura affatto soltanto come il canone in base al quale si individua il soggetto cui è affidato per le diverse fattispecie l'esercizio di una pubblica funzione, e neppure si risolve nell'istanza di sostituzione, a condizioni normativamente definite, di un soggetto ad un altro nell'assolvimento di attività di interesse generale. Certo, non si vuole qui in alcun modo negare che esso operi anche in tali direzioni nella conformazione dell'ordinamento: ma non deve sfuggire come il principio di sussidiarietà imponga prioritariamente una – si direbbe – "funzionalizzazione in senso relazionale" delle attribuzioni potestative devolute ai pubblici poteri, chiamati ad operare secondo una logica di tipo reticolare, essendo sempre il livello – per così dire – "più alto" tenuto a favorire e sostenere l'autonomia dei soggetti (privati e pubblici) di livello "inferiore", secondo l'icastica formulazione dell'art. 118, ult. comma, Cost.[55]. Ed è precisamente in ragione di una simile istanza che le relazioni tra

[54] Al riguardo, sia consentito rimandare a L. D'Andrea, *Il principio di sussidiarietà tra radice personalistica e funzione conformativa del sistema normativo*, «Iustitia», 2, 2011, pp. 249 ss. Sul principio di sussidiarietà, in una letteratura assai ampia, ci si limita qui a richiamare anche A. Moscarini, *Competenza e sussidiarietà nel sistema delle fonti. Contributo allo studio dei criteri ordinatori del sistema delle fonti*, Padova, Cedam, 2003, *passim*; C. Millon-Delsol, *Il principio di sussidiarietà* (1993), Milano, Giuffrè, 2003 *passim*; L. Ventura (a cura di), *Autonomia e sussidiarietà. Vicende e paradossi di una riforma infinita*, Torino, Giappichelli, 2004, *passim*; V. Baldini, *Sussidiarietà e diritti*, Napoli, Satura, 2007, *passim*; M. Nuzzo (a cura di), *Il principio di sussidiarietà nel diritto privato*, Torino, Giappichelli, 2015, *passim*; G. Macdonald, *Sussidiarietà orizzontale. Cittadini attivi nella cura dei beni comuni*, Roma, Aracne, 2018, *passim*.

[55] «La struttura organizzativa dello stato liberal-democratico è tutta una rete di sussidiarietà, per la sola ragione che non vi è istituzione che non debba completarsi nell'altra, pena la caduta dell'intero edificio. Ogni soggetto ed ogni organo pubblico vive l'atmosfera del tutto e perciò si completa nell'insieme. Ciò accade sia nell'esperienza dello stato accentrato ed articolato gerarchicamente, sia nello stato che fa spazio alle autonomie ed è composto secondo un impianto di tipo federale. È nell'organizzazione stessa la sussidiarietà, e un po' colpisce che non se ne dimostri sempre adeguata contezza» (G. Berti, *Principi del diritto e sussidiarietà*, «Quaderni fiorentini per la storia del pensiero giuridico», 31, 2002, p. 388).

i diversi soggetti a vario titolo appartenenti all'organizzazione potestativa devono risultare rispettose del principio di leale cooperazione; così come è all'interno della prospettiva indicata da tale istanza "sussidiaria" che devono essere (sostanzialmente e proceduralmente) disciplinate in astratto e gestite in concreto le ipotesi di sostituzione nell'esercizio di pubbliche funzioni.

Dunque, il principio di sussidiarietà impone all'intero sistema (cioè, a tutti gli attori del sistema) una formidabile spinta in direzione relazionale. Ma occorre ancora porre in evidenza come il caleidoscopico ed inesauribile gioco di rapporti tra strutture autoritative, competenze potestative, prerogative autonome, spazi di discrezionalità (pubblica) e di libertà (privata), che se ne genera, venga sempre dallo stesso ordinamento in base al principio di sussidiarietà calibrato e misurato dall'effettivo assetto degli interessi di volta in volta in rilievo. Perciò, non è sulla mera previsione recata da una disposizione generale ed astratta relativa all'organizzazione potestativa, ma piuttosto sulla capacità di garantire secondo il canone di adeguatezza l'effettiva soddisfazione degli interessi devoluti alla sua cura che finisce per risultare radicata la titolarità di pubblica funzione in capo ad una struttura autoritativa.

In generale, il constante riferimento alla concreta situazione degli interessi (spesso confliggenti) coinvolti risulta necessario in ordine all'esigenza di assicurare il rispetto (in simbiosi con il principio di sussidiarietà) del principio di ragionevolezza nel divenire del sistema, essendo tale riferimento imprescindibile per garantire ad un tempo adeguata ed effettiva protezione degli interessi giuridicamente rilevanti, per un verso, e bilanciata ponderazione dei sacrifici che si manifestassero ineludibili a carico di altre istanze parimenti meritevoli di tutela giuridica, per altro verso: solo a tali condizioni l'incessante dinamica del sistema può essere "governata" dal quadro pluralistico dei valori costituzionalmente sanciti[56].

[56] Sia consentito, in proposito, rimandare a L. D'Andrea, *Ragionevolezza e legittimazione del sistema*, cit., pp. 200 ss., ove si discorre dello stretto rapporto ravvisabile tra principio di ragionevolezza e principio di sussidiarietà.

Le rapide osservazioni adesso avanzate in ordine alla fisionomia del principio di sussidiarietà consentono – se non ci si inganna… – di comprendere perché nello stesso si possa ravvisare un prezioso punto di riferimento rispetto all'implementazione positiva dell'istanza di sostenibilità dello sviluppo, e in generale rispetto alla vasta problematica della "tutela dell'ambiente, della biodiversità e degli ecosistemi" (art. 9, III comma, Cost.). Infatti, è all'interno (*rectuis*: in forza) della robusta trama di relazioni tra soggetti dotati di pubblico potere (nonché tra questi e soggetti della società civile) che il sistema è in grado di governare e gestire l'intreccio di interessi (pubblici e privati) che a vario titolo vengono a comporre la "galassia" ambientale e ad attuare il principio di sviluppo sostenibile: come può agevolmente rilevarsi, complessità della (trasversale) problematica ambientale, già segnalata, e articolazione pluralistica dell'assetto istituzionale, si implicano reciprocamente, quasi rispecchiandosi l'una nell'altra. In proposito, indicazioni puntuali in ordine alla *governance* della questione ambientale tra molteplicità di interessi e pluralismo istituzionale si possono ricavare da una ormai consolidata giurisprudenza costituzionale: per esempio, in una controversia relativa all'allocazione dei poteri di pianificazione paesaggistica, il giudice delle leggi ha sostenuto «la necessità di assicurare il pieno coinvolgimento degli organi statali», derivante «proprio dalla commistione di competenze diverse di cui sono titolari lo Stato e le regioni e dall'esistenza di un interesse unitario alla tutela del paesaggio (*ex plurimis*, Corte cost. sentt. nn. 86 del 2019, 178, 68 e 66 del 2018). L'affermato obbligo di ricorrere a procedure di leale collaborazione deriva, quindi, dalla circostanza che si è in presenza di un complesso quadro di competenze amministrative (oltre che legislative) statali e regionali, le quali devono essere esercitate armonicamente»[57].

[57] Così nella sent. cost. n. 240/2020, n. 2.2 del *cons. in dir.* In una pronunzia di poco successiva (sent. cost. n. 164/2021), la Corte ha affermato che, «pur essendo necessario che restino inequivocabilmente attribuiti allo Stato, ai fini della tutela, la disciplina e l'esercizio unitario delle funzioni destinate alla individuazione dei bene costituenti il patrimonio culturale nonché alla loro protezione e conservazione» (n. 9.2 del *cons. in dir.*), «nulla vieta alla legislatore statale di coinvolgere le Regioni nella funzione amministrativa di identificare i beni [paesaggistici, nella fattispecie] degni di tutela, tanto più che si tratta di un compito logicamente e giuridicamente distinto, ma

Il rilevato nesso tra assetto degli interessi e riparto delle pubbliche attribuzioni imposto dal principio di sussidiarietà si traduce in una precisa opzione relativa all'allocazione delle competenze, le quali devono essere distribuite «sulla base di una valutazione di congruità rispetto alla dimensione degli interessi implicati»[58]; così come appunto in ragione della necessaria considerazione della «dimensione degli interessi implicati» dalla questione ecologica risulta apprezzabile – o, meglio, ineludibile! – l'apertura dell'ordinamento interno alla sfera normativa internazionale e sovranazionale. E tanto se si ha riguardo alla «valutazione di congruità rispetto alla dimensione degli interessi implicati» in una prospettiva interna, quanto se si tiene conto dell'esigenza di apertura sovranazionale ed internazionale del sistema, strategico si presenta il ruolo dello Stato nazionale, garante ultimo dell'unità dell'ordinamento interno, per un verso, e protagonista infungibile delle relazioni su scala globale ed in seno all'Unione europea, per altro verso. Una sicura conferma dell'indeclinabile centralità delle funzioni statali in materia ambientale è offerta, ancora una volta, dalla giurisprudenza costituzionale: già nella paradigmatica sentenza cost. n. 307/2003, la Consulta aveva osservato che «la 'tutela dell'ambiente', più che una 'materia' in senso stretto, rappresenta un compito nell'esercizio del quale lo Stato conserva il potere di dettare *standard* di protezione uniformi validi in tutte le Regioni e non derogabili da queste» (n. 5 del *cons. in dir.*)[59]; e quindi aveva affermato che la determinazione dei valori-soglia relativi all'esposizione a campi elettrici, magnetici ed elettromagnetici operata dal legislatore statale non può essere derogata dalle leggi regionali nemmeno in senso più restrittivo, in quanto «rappresenta il punto di equilibrio fra le esigenze contrapposte di evitare al massimo l'impatto delle emissioni elettromagnetiche, e di realizzare impianti neces-

senza dubbio preliminare, e perciò connesso, a successivi interventi di valorizzazione, che rientrano nella competenza concorrente» (n. 9.3 del *cons. in dir.*).

[58] In questi termini sent. cost. n. 2/2024, n. 3.1 del *cons. in dir.*

[59] Aggiungendo la Corte nel passaggio immediatamente seguente che «ciò non esclude affatto la possibilità che leggi regionali, emanate nell'esercizio della potestà concorrente di cui all'art. 117, terzo comma, della Costituzione, o di quella 'residuale' di cui all'art. 117, quarto comma, possano assumere fra i propri scopi anche finalità di tutela ambientale».

sari al paese, nella logica per cui la competenza delle Regioni in materia di trasporto dell'energia e di ordinamento della comunicazione è di tipo concorrente, vincolata ai principi fondamentali stabiliti dalle leggi dello Stato» (n. 7 del *cons. in dir.*). Nella stessa prospettiva, ancora di recente, la Corte costituzionale ha ribadito che «la potestà legislativa esclusiva statale *ex* art. 117, secondo comma, lettera *s*), Cost. risponde […] a ineludibili esigenze di protezione di un bene unitario e di valore primario quale è l'ambiente (sentenze n. 246 del 2017 e n. 641 del 1987), che risulterebbero vanificate ove si riconoscesse alla regione la facoltà di rimetterne indiscriminatamente la cura a un ente territoriale di dimensioni minori, in deroga alla valutazione di adeguatezza compiuta dal legislatore statale con l'individuazione del livello regionale (sentenze n. 60 del 2023 e 189 del 2021)»[60]. Dunque, come si è recentemente rilevato in dottrina, una «granitica giurisprudenza della Corte porta a ritenere la prevalenza delle scelte statali in materia ambientale, limitando oltremodo qualsiasi forma di autonomia regionale»[61]; così è appunto in ossequio al criterio della «congruità rispetto alla dimensione degli interessi implicati». E sia consentito incidentalmente osservare che appunto l'esigenza di congruità tra il livello degli interessi e l'allocazione delle relative pubbliche competenze, che appartiene indefettibilmente allo statuto del principio di sussidiarietà, solleva più di un dubbio in ordine alla compatibilità con il disegno costituzionale di un'attuazione del processo di autonomia

[60] Così ancora la sent. cost. n. 2/2024, n. 3.2 del *cons. in dir.* Non sfugga che il giudice costituzionale espressamente àncora tale ruolo forte dello Stato al principio di sussidiarietà, oltre che di differenziazione ed adeguatezza (che peraltro del primo si presentano come corollari): nella stessa pronunzia adesso menzionata, si afferma che «nel sistema delineato dalla riforma costituzionale del 2001, che ha riscritto il Titolo V della Parte II della Costituzione, le funzioni amministrative riconducibili alle materie di cui all'art. 117, secondo comma, Cost. – le quali, sulla base di una valutazione orientata dai principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza, siano state conferite dallo Stato alla regione – non possono essere da quest'ultima riallocate presso altro ente infraregionale. Si avrebbe, altrimenti, una modifica, mediante atto legislativo regionale, dell'assetto inderogabilmente stabilito, sulla base di una valutazione di congruità rispetto alla dimensione degli interessi implicati, dalla legge nazionale competente per materia, quale, nell'ambito di cui si tratta, il codice dell'ambiente (sentenza n. 189 del 2021)» (n. 3.1 del *cons. in dir.*).

[61] In questi termini, M. Mezzanotte, *L'autonomia differenziata in materia ambientale: confini e limiti dell'art. 116, comma 3, Cost.*, in *Consulta-on-line*, p. 665.

differenziata *ex* art. 116, III comma, Cost. che pretendesse di spogliare lo Stato delle potestà (legislative e amministrative) richieste dall'istanza di omogeneità della tutela sul territorio nazionale di molteplici interessi di natura ambientale[62].

Concludendo le succinte notazioni che si sono fin qui avanzate circa le coordinate costituzionali del processo di implementazione dell'istanza di sostenibilità dello sviluppo (e, in generale, di tutela dell'ambiente), conviene evidenziare come il principio di sussidiarietà se ne confermi come un adeguato cardine anche in ordine al – come si è sottolineato, davvero strategico nell'ambito in esame – rapporto tra la dimensione fattuale e la sfera giuridico-formale[63], nonché all'esigenza di pervenire ad una ra-

[62] Al riguardo, v. M. Mezzanotte, *L'autonomia differenziata in materia ambientale: confini e limiti dell'art. 116, comma 3, Cost*., cit., pp. 656 ss., spec. pp. 665-666. Nel presentare l'iniziativa volta a raccogliere le firme per proporre *referendum* abrogativo nei confronti della (recentemente approvata) L. n. 86 del 2024, recante norme per l'attuazione dell'art. 116, III comma, Cost., Maria Maranò, responsabile di Legambiente, ha dichiarato che «l'autonomia differenziata anche in campo ambientale […] va ad incidere negativamente sui diritti dei cittadini e sull'efficacia delle politiche», perché «per affrontare le sfide che ci pone la crisi climatica di innovazione industriale, produttiva ed energetica abbiamo bisogno di politiche unitarie, eque e solidali e non della ulteriore frammentazione che determinerà l'autonomia differenziata»; e ha concluso che «è in gioco la possibilità di avere politiche unitarie ed efficaci per affrontare la transizione ecologica ed energetica, governare il territorio, salvaguardare l'ambiente e la salute, garantire l'accesso ai servizi essenziali di tutti i cittadini» (*Avvenire*, 26 luglio 2024). È appena il caso di aggiungere che il rischio che un'implementazione sbilanciata del processo di autonomia differenziata prefigurato dall'art. 116, III comma, Cost. finisca per mettere in crisi il tessuto unitario dell'ordinamento nazionale non rimane confinato alla (pur vasta e trasversale) materia ambientale…

[63] In proposito, si segnala una pronunzia recente del Consiglio di Stato, che, in relazione ad una dichiarazione di interesse culturale che vincolava un'area nella quale si era autorizzato un progetto produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, ha affermato che «la dichiarazione di interesse deve basarsi su di un solido e documentato apparato motivazionale», rimarcando che «la stessa, pur dovendosi informare a criteri generali e predeterminati (in ossequio al canone della trasparenza amministrativa) deve necessariamente tenere conto di considerazioni che *si impongono caso per caso, ben potendo la situazione concreta richiedere la maggiore (o minore) considerazione di alcuni criteri a discapito di altri*» (Cons. Stato, IV Sez., n. 8167/2022, n. 2.2; corsivi aggiunti). In generale, sul rapporto tra fatto e giudizio in ambito amministrativo, v., recentemente, V. Berlingò, *Fatto e giudizio. Parità delle parti e obbligo di chiarificazione nel processo amministrativo*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2020, *passim*.

gionevole ed equilibrata ponderazione dei molteplici interessi che la protezione dell'ambiente a vario titolo coinvolge.

Quanto al primo profilo, è sufficiente qui ancora porre in evidenza come la polarità tra fatto e diritto, tra sapere scientifico e tecnico che al primo peculiarmente si riferisce ed atti che rappresentano l'esercizio di pubblico potere dal secondo regolato, si configuri come indeclinabile condizione per le valutazioni di adeguatezza delle manifestazioni autoritative che dal principio di sussidiarietà sono richieste. Inoltre, non può sfuggire che il *favor* per la devoluzione delle pubbliche attribuzioni verso il livello più basso (o, meglio, più vicino ai concreti interessi da curare), che appartiene alla più genuina fisionomia del principio di sussidiarietà, e che emerge con chiarezza dalle formulazioni del I e del IV comma dell'art. 118 Cost., finisce per agevolare precisamente un fecondo rapporto tra dimensione fattuale e universo istituzionale.

Anche l'istanza di ragionevole bilanciamento di interessi giuridicamente rilevanti non è affatto estranea al principio di sussidiarietà, se non altro in quanto esso si risolve in un'esigenza di equilibrio tra prerogative delle autonomie sociali e pretese potestative delle pubbliche istituzioni (sussidiarietà orizzontale), oltre che tra diversi livelli territoriali di governo (sussidiarietà verticale): e si è già osservato lo stretto rapporto sussistente tra articolazione delle competenze e dimensione degli interessi. Inoltre, non può ignorarsi che le operazioni di bilanciamento non possono che apprezzarsi nella loro ragionevolezza in relazione al contesto fattuale di riferimento: e per tale via veniamo ancora ricondotti alla dialettica – come si vede, davvero pervasiva… – tra fatto e diritto.

Piuttosto, con riguardo all'esigenza di bilanciamento che ineludibilmente appartiene alla categoria dell'ambiente (non certo casualmente declinabile soltanto come tutela degli *equilibri* ecosistemici), conviene prendere le distanze da una pur suggestiva tesi autorevolmente sostenuta, secondo la quale la novella del 2022, operando un autentico "salto di qualità" sul terreno costituzionale, varrebbe a configurare l'ambiente come meta-valore, cui deve essere assicurata una preminenza di natura gerarchica rispetto agli altri valori costituzionali allo scopo di

garantire il diritto all'esistenza di ogni essere (vivente e non)[64]. In realtà, è innegabile la pressante urgenza e la formidabile portata dell'istanza di protezione ambientale: ma tale "primazia ecologica" ben può trovare adeguata risposta nell'ordinamento entro le coordinate esemplarmente delineate nella sent. cost. n. 85/2013, ove si afferma che la Costituzione italiana (come del resto tutte le costituzioni pluralistiche contemporanee) «richiede un continuo e vicendevole bilanciamento tra principi e diritti fondamentali, senza pretesa di assolutezza per nessuno di essi. […] Il punto di equilibrio, proprio perché dinamico e non prefissato in anticipo, deve essere valutato – dal legislatore nella statuizione delle norme e dal giudice delle leggi in sede di controllo – secondo criteri di proporzionalità e di ragionevolezza, tali da non consentire un sacrificio del loro nucleo essenziale» (n. 9 del *cons. in dir.*)[65].

Le riflessioni qui rapidamente esposte, nonché le stesse posizioni del giudice delle leggi ancora adesso riportate, conducono al riconoscimento alla sfera fattuale di un'attitudine propriamente parametrica rispetto all'esercizio delle pubbliche funzioni (di *tutte* le pubbliche funzioni): si tratta di una prospettiva che si presenta preziosa in ordine alla tutela dell'ecosistema, e che, sul piano squisitamente teorico, dischiude un orizzonte ben diverso dalla concezione rigorosamente positivistica a lungo dominante[66], che qui ci si deve limitare a semplicemente evocare[67].

64 È la tesi prospettata da A. Morrone, *Fondata sull'ambiente*, cit., pp. 783 ss.

65 In questi termini, v. M. Cecchetti, *Emergenze e tutela dell'ambiente: dalla "straordinarietà" delle situazioni di fatto alla "ordinarietà" di un diritto radicalmente nuovo*, cit., pp. 74 ss. (e ivi, p. 74, si adotta la locuzione "primazia ecologica").

66 Secondo G. Silvestri (*Giustizia e giudici nel sistema costituzionale*, Torino, Giappichelli, 1997, p. 2) lo sforzo del positivismo giuridico imperante nella seconda metà del XIX secolo e nella prima metà del XX secolo «di escludere dal campo della giuridicità ogni riferimento ad elementi di valutazione e di giudizio non deducibili dalle norme poste ed imposte dall'autorità detentrice del potere effettivo di comando, per quanto portato a livelli di elaborazione molto raffinati, può considerarsi oggi complessivamente fallito».

67 Sia consentito al riguardo ancora richiamare L. D'Andrea, *Ragionevolezza e legittimazione del sistema*, cit., p. 14.

5. *Politiche fiscali ambientali e federalismo fiscale*

Lo studio della tutela dell'ambiente sinora è risultato profondamente influenzato sia dalla sussidiarietà che dalla realtà fattuale, per cui l'analisi della potestà impositiva ambientale fra i diversi livelli di governo comporta una serie di considerazioni generali, a partire da quella che l'istanza di protezione ambientale è progressivamente emersa e si è faticosamente affermata nell'ambito dell'ordinamento in ragione dell'evoluzione del contesto socio-economico. Per tale motivazione nella disamina la comparazione fra i diversi prelievi ambientali regionali e locali esistenti e la tutela dell'ambiente sarà affrontata anche alla luce anche delle modifiche costituzionali intercorse negli ultimi periodi e del ruolo svolto dalla nostra Corte Costituzionale, cui si è già fatto ampio riferimento nella prima parte del saggio. Quest'ultima, ha elaborato sia la concezione di ambiente quale bene funzionale preposto alla crescita della collettività, sia quella che riconosce nella sua salvaguardia un diritto inviolabile della persona, temi su cui nei precedenti paragrafi si è già richiamata l'attenzione[68]. Nel corso degli anni l'oggetto della sua tutela si è poi ampliato anche sul versante economico e dopo aver dimostrato che l'ambiente salubre differenzia le condizioni di partenza fra i consociati, esso è divenuto uno di quei fattori che impatta fortemente sul rapporto fra diritti sociali e diritti proprietari. In tale prospettiva una soluzione per assicurare un equilibrio potrebbe desumersi dalla qualifica dell'imposta ambientale come strumento di sistema. E non solo; con tale previsione si contrasterebbe anche la marginalizzazione a cui sono da sempre relegati i relativi prelievi nell'ordinamento tributario[69], delimitando i confini fra tassazione e sanzione.

[68] In particolare ci si riferisce alla sentenza n. 210 del 1987, anno in cui viene varato anche il Rapporto *Brutland* sullo sviluppo sostenibile.

[69] Dopo i primi interventi incentrati sul ritrovamento della capacità contributiva nella fattispecie ambientale, v. R. Perrone Capano, *L'imposizione l'ambiente*, in *Trattato di diritto tributario,* diretto da A. Amatucci, vol. I, t. 1, Padova, Cedam, 1994, pp. 449 ss.; P. Selicato, *I tributi e l'ambiente: profili ricostruttivi*, in F. Picciaredda, P. Selicato, *I tributi e l'ambiente*, Milano, Giuffrè, 1996, *passim*; la dottrina opera una distinzione tra tributi ambientali in senso proprio, che contengono l'unità fisica inquinante nella fattispecie, e tributi ambientali funzionali, in cui la tutela ambientale

Nell'analisi, volgendo dal piano dogmatico alla situazione ordinamentale concreta, va rilevato che sin dall'inizio la fiscalità ambientale è apparsa piuttosto peculiare, dominata dalla situazione fattuale, nei termini già evocati. Da un lato, l'imposta denominata ambientale appare sprovvista di un relativo presupposto, ovvero di un oggetto collegato alle risorse naturali o che origini dal comportamento nocivo a loro danno, per cui tale assenza genera l'impossibilità di statuire un parametro ordinatore. Dall'altro lato, l'assenza di un oggetto ambientale anche come indice di capacità contributiva sin dall'inizio ha reso difficile, anzi impossibile, la giustificazione costituzionale del prelievo, quale tributo ambientale proprio. Ciò però negli anni ha rappresentato anche la fortuna di tali tributi in quanto si sono po-

è presente solo nella destinazione. La distinzione appare per la prima volta negli studi di F. Gallo, F. Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, «Rass. Trib.», 1, 1999, pp. 115 ss. Da allora, la disciplina ha mostrato particolare interesse per tutta la fiscalità ambientale, non solo per i tributi, e per i rilievi economici dell'ambiente salubre al punto che gli studi si sono avvicendati copiosamente in concomitanza con evidenze fattuali importanti e o con provvedimenti, emanati anche da organi non governativi. Accomunati dal desiderio di una classificazione alla luce dei parametri fondanti l'ordinamento tributario e in particolare dal desiderio di ritrovare un presupposto ambientale, ovvero una sorta di capacità contributiva inquinante, segue, senza la pretesa di essere completa, la citazione della bibliografia in materia; F. Gallo, *Profili critici della tassazione ambientale*, «Rass. Trib.», 4, 2010, pp. 303 ss.; R. Alfano, *I tributi ambientali. Profili interni e europei*, Torino, Giappichelli, 2012, *passim*; S. Dorigo, P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente*, Roma, Aracne, 2013, *passim*; L. Peverini, *I tributi ambientali* in L. Salvini, G. Melis (a cura di), *L'evoluzione del sistema fiscale e il principio di capacità contributiva*, Padova, Cedam 2014, pp. 719 ss.; A. Buccisano, *Fiscalità ambientale tra principi europei e costituzionali*, «Dir. Prat. Trib.», 1, 2016, pp. 590 ss.; V. Ficari (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente*, Roma, Aracne, 2016, *passim*; A. Di Pietro (a cura di), La *fiscalità ambientale in Europa*, Bari, Cacucci, 2016, *passim*; A. F. Uricchio, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, «Dir. Prat. Trib.», 1, 2017, pp. 1849 ss.; S. Cannizzaro, *Spunti di riflessione sulla possibile introduzione di aliquote IVA ridotte per beni e servizi "verdi"*, «Riv. trim. dir. trib.», 2, 2017, pp. 315 ss.; M.A. Icolari, *Per una dogmatica dell'imposta ambientale*, Napoli, Editoriale Scientifica 2018, *passim*; M. Basilavecchia, *La tutela ambientale: profili tributari*, «Riv. trim. dir. trib.», 4, 2019, pp. 753 ss.; M. Aulenta, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, «Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze», 1, 2020, pp. 71 ss.; S.A. Parente, *Tassazione ambientale e politiche d'intervento: principi, rimedi e forme di prelievo. Parte prima*, «Riv. trim. dir. trib.», 3, 2020, pp. 623 ss.; F. Amatucci, *I riflessi del nuovo art. 41 Cost. sulle politiche fiscali in materia ambientale*, «Riv. trim. dir. trib.», 1, 2024, pp. 199 ss.

tuti moltiplicare anche senza un reale collegamento con la tutela dell'ambiente, ma solo per ragioni di finanza pubblica.

In virtù di tale prospettiva nel confronto fra i tributi ambientali presenti nei vari livelli di governo e l'elaborazione concettuale che si è già descritta va innanzitutto rilevato che la ripartizione della potestà impositiva subisce le questioni legate sia ai vasti confini della materia che la connotazione di materia trasversale (da ultimo Corte cost. sent. n. 3/2017) in ordine alla quale si manifestano competenze diverse che «ben possono essere regionali, spettando allo Stato le determinazioni che rispondono ad esigenze meritevoli di disciplina uniforme sull'intero territorio nazionale»[70]. Infatti, mentre la competenza esclusiva in materia ambientale ma anche in materia tributaria è stata attribuita allo Stato con la L. cost. n. 3 del 2001, il coordinamento del sistema tributario esistente è riservato alla competenza concorrente e tutto ciò che non rientra nella precedente ripartizione è di competenza delle regioni. Tale attribuzione, invero, nonostante i lavori della Commissione Gallo preposta all'attuazione del federalismo fiscale fossero del 1995 ancora non si è inverata. Anzi, con riferimento alla potestà impositiva, cioè di istituire un prelievo proprio regionale, incentrato su di un presupposto nuovo, non già preso in considerazione dal legislatore tributario statale e correlato allo stesso territorio, ancora non si registra nessuna esperienza. Ciò, nonostante la Corte Costituzionale sin dal lontano 2003 con la pronuncia n. 296 avesse enucleato i caratteri connotanti la nozione di tributo proprio.

Premesso che questa mancata attuazione ha inciso molto anche sulla possibilità di spesa, c'è però da rilevare che proprio sul versante dell'autonomia finanziaria, dopo la sospensione del *Fiscal compact* e il monito della sentenza della Corte Costituzionale n. 33/2019, un timido accenno teso a evitare gli squilibri

[70] (sentenze n. 171 del 2012 e n. 407 del 2002; nello stesso senso, sentenza n. 210 del 2016). In questo modo, è possibile che «la disciplina statale nella materia della tutela dell'ambiente v[enga] a funzionare come un limite alla disciplina che le Regioni e le Province autonome dettano in altre materie di loro competenza, salva la facoltà di queste ultime di adottare norme di tutela ambientale più elevata nell'esercizio di competenze, previste dalla Costituzione, che concorrano con quella dell'ambiente» (sentenza n. 199 del 2014).

territoriali è rinvenibile nella riforma della finanza comunale ad opera del d. lgs. n. 124 del 2019. In particolare, nella disposizione che sulla perequazione comunale statuisce che dopo il 2030, periodo di transizione per la svolta ecologica, il fondo di solidarietà abbandoni completamente il riferimento al costo storico, passando al calcolo secondo il rapporto fra fabbisogni e capacità fiscale *standard*. Questa modifica oltre a realizzare il bisogno di coesione territoriale si ascrive fra quelle misure che, in assenza di una clausola di solidarietà, intendono contrastare la diseguaglianza che si realizza con la previsione del residuo fiscale. Istituto previsto anche nella prima bozza di regionalismo differenziato, a livello di intese, esso presentava una lesione del principio di eguaglianza sostanziale in quanto nascondeva un drenaggio di risorse fra il luogo dove sorge la capacità contributiva e quello dove la si redistribuisce[71]. È stato poi espunto dalla legge appena varata, per tale prospettata lesione e, al di là delle convinzioni politiche, anche per un motivo non meno nobile, quale quello che la sua attuazione avrebbe richiesto una politica capillare di contrasto all'evasione fiscale.

Assodata la mancata realizzazione della potestà impositiva regionale e che essa si riverbera anche sugli altri aspetti della riforma costituzionale n. 3 del 2001, (riforma copernicana almeno negli intenti, si pensi al federalismo demaniale o all'assenza di un riassetto amministrativo) sinora, timidi accenni di federalismo fiscale si sono rivisti nella decisione costituzionale n. 122 del 2019 sulla possibilità di esentare le regioni dal versamento del bollo auto.

A condizione che la potestà impositiva regionale non aggravi la pressione fiscale, in un momento di estrema difficoltà a individuare materie nuove tassabili, prime esperienze di tributo proprio regionale le ritroviamo proprio in materia ambientale. Seppur con esito infausto, poiché violavano principi giuridici generali e libertà europee fondamentali, tra i primi prelievi annoverabili come tributi propri regionali ambientali si può citare quello istituito dalla regionale Sicilia sul gas nel 2006, noto

[71] Con il PNRR che tra i suoi obiettivi primari contempla quello di ridurre i divari territoriali si vuole eliminare le diseguaglianze fra i cittadini.

come tassa sul "tubatico" e la tassazione sul soggiorno dei non residenti in regione Sardegna, definita tassa sul lusso. Il primo colpiva il passaggio del gas metano in regione, ritrovando il collegamento con la tutela ambientale esclusivamente nel vincolo di destinazione a finanziare investimenti finalizzati a ridurre e prevenire il danno protratto dalle condotte, mentre quello sul soggiorno dei non residenti, sempre nella forma del tributo di scopo, colpiva l'utilizzo delle risorse naturali della regione Sardegna. Entrambi oggetto di censura: il primo è stato espunto dal nostro ordinamento per contrarietà ai principi costituzionali ed europei di libera circolazione; il secondo sopravvive nella modalità di tributo paracommutativo.

Appartenente a un *genus* molto discusso in dottrina, i corrispettivi, attualmente è l'unica forma di autonomia tributaria esistente. Caratterizzati da una corrispondenza alternata della struttura con la diseconomia che li ha inspirati, il tentativo di una loro classificazione parte dalla questione relativa alla compatibilità con il risarcimento. In tale verifica spicca anche il connotato paternalistico di tali prelievi, non a caso ai tributi non compatibili con il risarcimento si fa riferimento anche come strumento per rieducare il contribuente, attraverso l'aumento dei costi di produzione o di acquisto. In quelli compatibili con il risarcimento, invece, il presupposto è il consumo di risorse scarse o l'utilizzo di beni paragonabili a quelli di lusso. Oltre all'oggetto, altre caratteristiche utili a circoscrivere i tributi ambientali intorno a un elemento comune scaturiscono dalle modalità attuative del prelievo e dalla destinazione del gettito. In tal verso, con particolare riferimento ai tributi che ritrovano la manifestazione di ricchezza nelle modalità attuative del prelievo, esempi validi sono rinvenibili sia nel settore dei rifiuti che in quello dei trasporti. Fattispecie molto ampie che possono essere rilette sia alla luce dell'oggetto che degli altri elementi utili a circoscriverli, quando nei tributi sui rifiuti si considera la modalità di attuazione del prelievo a emergere è il collegamento con il servizio di smaltimento[72]. Da tale collegamento si deduce invero anche la natura giuridica del prelievo, se pubblicistica o

[72] Da ultimo è la Legge Gadda a favorire l'economia circolare attraverso una

privatistica, anche se la tendenza attuale è quella di estendere la prima attraverso un ampliamento della giurisdizione del giudice tributario. A tal riguardo, da ultimo, proprio in tema di servizio di smaltimento di rifiuti la suprema Corte di Cassazione il 19 gennaio 2024 ha rinvenuto la giurisdizione del giudice tributario e quindi la natura pubblicistica dell'entrata anche quando l'atto con cui si chiede il pagamento del *quantum* dovuto fosse una semplice fattura commerciale.

6. *La tassazione ambientale tra la scelta del modello di autonomia da implementare e il regionalismo differenziato*

Dopo la riforma costituzionale degli articoli 9 e 41 ad opera della Legge n. 1 del 2022 l'attenzione di tutti i livelli di governo si è spostata sulla tutela dell'ambiente come valore riconducibile alla solidarietà tra i soggetti anche in una dimensione temporale[73]. Seguendo gli indirizzi del premio Nobel Stiglitz recepiti anche in un gran numero di interventi (soprattutto di *soft law*) assunti a livello internazionale – uno per tutti la già evidenziata Agenda ONU 2030 – ed a livello europeo – con la fissazione della neutralità carbonica – l'adozione di politiche sostenibili capaci di fronteggiare le diverse crisi e la povertà energetica è divenuto un valore imprescindibile per la continuazione della vita umana[74]. Preso atto del rapporto circolare che sussiste fra ambiente e energie e fra tra sostenibilità e redistribuzione, con il *Next Generation Eu* rafforzato dal *Fit for 55*, l'Unione europea, prefigura una rivoluzione del suo modello economico, politico e sociale dove la leva impositiva assume una posizione strategica nella lotta al cambiamento climatico. Ciò invero è suffragato anche dall'accresciuto ruolo *extrafiscale* del tributo a

riduzione della tariffa *Tari* per le donazioni di beni rimasti invenduti o inutilizzati dalle imprese e destinati a diventare rifiuti.

[73] In merito cfr. P. Lombardi, *Ambiente e generazioni future: la dimensione temporale della solidarietà*, «federalismi.it», 11 giugno 2023.

[74] Le parole di Stiglitz a favore di una transizione che deve puntare anche a ridurre le diseguaglianze globali tra Nord e Sud sono riprese dalla sua intervista *Un mondo più equo la sostenibilità punti sull'economia*, apparsa su «Il Sole 24 ore» del 9 novembre 2023.

livello nazionale. Da ultimo, in tale direzione sono da ascriversi sia la sentenza n. 49 che la sentenza n. 111 del 2024 della Corte Costituzionale. Nella prima, il supremo giudice ha affermato la validità della legge istitutiva della *Sugar tax* anche per motivi di equilibrio tra esigenze di bilancio e tutela collettiva della salute. Sempre nel giudizio sul bilanciamento con le esigenze di bilancio, nella n. 111, la Corte ritiene che tale parametro non lo si debba però sempre preferire, soprattutto quando sull'altro piatto della bilancia vi sono adeguate ragioni di tutela del contribuente.

In questa prospettiva di valorizzare la leva impositiva anche oltre la sua funzione, la conclusione di rivedere nel tributo ambientale regionale non solo una forma di tutela del valore ma anche uno strumento di ripensamento della distribuzione del potere impositivo tra Stato e regioni non appare priva di fondamento. Anzi, prima di rivedere in essa una via per la realizzazione del regionalismo differenziato, va ribadito che tale affermazione trova una chiave di lettura anche negli obiettivi del PNRR. In particolare, nella logica dichiarata espressamente da una delle sei Missioni, per cui all'autonomia segue la differenziazione, ma anche la coesione e l'inclusione, la necessità di annullare tutti i divari territoriali che viene affermata a chiare lettere non sembra poter essere soddisfatta solo dagli strumenti che incidono soltanto sulla spesa. Non è un caso, infatti, se nonostante il moltiplicarsi di misure incentivanti per attrarre nuove basi imponibili, spesso a limite con gli aiuti di Stato, consistenti – il più delle volte – in detrazioni per gli investimenti nello Stato ospitante a favore degli stranieri, la fase realizzativa del PNRR ancora non si sia realizzata. Pur se tali incentivi in alcune realtà sono espressione del federalismo fiscale, è il caso delle detrazioni previste dalla Comunità Autonoma di Madrid per gli investimenti provenienti da stranieri, nel lungo periodo non risultano compatibili con una logica di sistema, in quanto anche la delega fiscale in attuazione e che rappresenta il meccanismo di raccordo per stabilizzare misure fiscali sostenibili, parla di misure non orientate al solo finanziamento.

Per questo motivo, accanto agli strumenti compensativi descritti dal PNRR, occorre prevedere tributi regionali propri a

carattere ambientale, magari sull'emissione di CO^2, i quali potrebbero contribuire al perseguimento sia dell'obiettivo mondiale di ridurre le emissioni ma anche di quello interno di contribuire a decidere della forma di governo regionale, nel limite della doppia imposizione sullo stesso presupposto. Consapevoli che, nonostante la riforma del sistema in atto, non sia popolare ipotizzare l'aumento dei prelievi, è, però, innegabile che sinora i tributi sul beneficio sono gli unici ad aver realizzato l'autonomia finanziaria e, quindi, quel rapporto diretto fra responsabilità amministrativa e responsabilità finanziaria. Ad oggi, infatti, sono anche gli unici ad incarnare il collegamento della tassazione ambientale con il regionalismo differenziato, senza contrastare il senso dell'art. 5 della Costituzione (che i Costituenti fissarono nell'uguaglianza nei diritti, e nella previsione della nascita delle regioni per ragioni di perequazione, in particolare per abolire il divario esistente tra Nord e Sud del paese). Siffatto collegamento è palese nei tributi di scopo sul turismo che si pongono in una logica di onerosità per la fruizione di beni comuni e di differenziazione delle peculiarità dei territori locali. È questo il caso paventato dall'istituendo *ticket* di ingresso alla città antica di Venezia, posto a tutela del patrimonio culturale e architettonico della città, considerata museo aperto. Non esente dalla possibilità di creare discriminazione tra le varie tipologie di turisti, l'attuazione della potestà impositiva ambientale come elemento che disegna il potere impositivo, scegliendo tra la formula cooperativa o competitiva, richiama il titolo V della Costituzione e l'incompletezza del processo autonomico degli ultimi anni essenzialmente per una tradizione spiccatamente centralista, nonostante l'istituto della compartecipazione, ora all'Irpef, pur se non tributo regionale in senso stretto. Negli anni la mancata implementazione di federalismo ha determinato uno scollamento tra la riforma costituzionale del 2001 e la realtà legislativa ordinaria che è arrivata solo molto dopo con la legge n. 42 del 2009 e con i decreti attuativi 216/2010 e 68/2011, peraltro mai del tutto attuati, a cui oggi si è aggiunta una tendenza a svalutare alcuni tributi impropri regionali, vedi il caso dell'Irap. La mancanza di questa scelta ha determinato un lungo periodo in cui è toccato alla Corte Costituzionale il compito arduo di ripri-

stinare la giusta ripartizione tra competenze Statali e regionali, a cui si è aggiunto quello di far convivere i tagli imposti dal *Fiscal compact* con i diritti sociali.

La questione del riparto autonomico prima della pandemia è stato connotato dall'innesto sul federalismo formulato dal Titolo V della riforma dell'art. 116 Cost. ovvero del progetto di regionalismo differenziato, prima a livello di intese, attualmente legge n. 86 del 26 giugno 2024, che però ancora non riesce a trovare una quadra in tema di autonomia fiscale sulla determinazione dei LEP[75]. Determinazione complicata priva di criteri di misurazione oggettivi di ausilio per il legislatore, attualmente essa è degradata a una sorta di definizione amministrativa anche per il dibattito su chi debba operare questa determinazione e sull'attribuzione delle risorse che comunque restano legate alla compartecipazione. Oltre al difetto originario della mancata distinzione tra le funzioni LEP e le funzioni non LEP da una lettura combinata degli artt. 3 e 10 della legge sul regionalismo differenziato è la perequazione a destare più preoccupazione, almeno sino a quando l'autonomia non sarà organizzata in modo da garantirla. In altri termini, le esigenze di differenziazione devono essere contemperate dalle altrettanto importanti esigenze di solidarietà. Discorso che nel breve periodo comporterà molte modifiche, se non vuole essere un cambiamento solo di forma più che di sostanza, allo stato attuale l'unica differenziazione nel verso dell'esaltazione delle peculiarità locali è possibile solo ricorrendo a quei tributi che per una parte della dottrina comunque rispondono a una nozione di capacità contributiva quale giusto criterio di riparto.

[75] Premesse tutte una serie di osservazioni in atto, alcune delle quali hanno trovato riscontro positivo negli emendamenti accettati, in tema di autonomia finanziaria spicca l'eliminazione dei residui fiscali, dopo aver constatato che questo trattenere i residui fiscali nella regione violava gli artt. 53 e 119 Cost. Mentre ci si accinge alla conclusione sia questo aspetto, sia tutto l'impianto della legge n. 86 del 2024 sono oggetto di censura da parte della Corte Costituzionale, sentenza n. 192 del 2024.

7. *Alcune riflessioni conclusive*

A pochi giorni dalla sospensione dei dazi applicati dal governo Trump[76] e dopo il varo del regolamento sull'applicabilità del *Carbon Border Adjustment Mechanism* dove al di là dell'impatto sul piano delle politiche commerciali e ambientali è la sua natura giuridica a destare più perplessità (di recente ce l'ha ricordato anche la Corte di Giustizia nella questione proposta dalla Polonia relativa al suo annullamento per i problemi scaturiti dalla sua adozione da parte dell'UE ai sensi dell'art. 192, co. 1, piuttosto che ai sensi del comma 2, che prevede l'unanimità per le disposizioni aventi principalmente natura fiscale) in quanto il tema della declinazione dei tributi ambientali fra i diversi livelli di governo richiama la necessità di una potestà impositiva multilivello, uniforme a livello europeo. Anello mancante nella costruzione di un'Europa dotata di un'anima politica e giuridica, la decisione politica di una potestà impositiva europea legittima anche i risultati raggiunti in materia di energia con le relative misure che, dopo aver dato vita alla nozione di "concorrenza sostenibile", la assumono a paradigma di una nuova economia sociale di mercato.

Pur nella consapevolezza che non è mai popolare parlare di aumento dei tributi, a maggior ragione se per un verso si condiziona la nascita sia di un soggetto politico europeo alla presenza di una tassazione uniforme, (magari più facile nella formula dell'imposizione indiretta, magari sulle vendite), sia della forma autonomistica scelta, le questioni che più preoccupano il versante della leva fiscale attualmente concernono: la mancanza di nuovi presupposti tassabili e la discriminazione orizzontale fra i redditi.

Per far fronte al primo problema, in passato autorevole dottrina ha intravisto nel vantaggio che deriva dal vivere in un contesto salubre, rispetto a chi non vi vive, un nuovo presupposto tassabile. Ciò invero avrebbe consentito anche di superare anche la questione nodale che i tributi a tutela dell'ambiente mancano

[76] Gli ultimi avvenimenti politici mondiali ci inducono a temere che la transizione ecologica rischi la sterilizzazione a causa dei suoi costi eccessivi.

da sempre di un oggetto ambientale, di un indice rivelatore della ricchezza che tragga origine dall'ecosistema, almeno secondo i canoni effettivi di misurazione economica della capacità contributiva tradizionalmente accolti. Non a caso nel collegamento con tutti quelli conclamati (come il reddito o il consumo) non sempre si riesce a giustificare ai sensi dell'art. 53 Cost. la tassazione: si consideri il caso delle emissioni nocive: c'è una sorta di contrasto con la capacità contributiva, poiché l'aria non si consuma[77]. Tutto ciò ha ancora una volta rimarcato l'importanza della leva fiscale anche in materia ambientale, benché i tributi sinora ideati si siano rivelati non idonei a mantenere «le risorse naturali come beni da consegnare alla generazione successiva accresciuti e non svalutati»[78]. Dopo il richiamo all'esauribilità delle fonti naturali come emergenza mondiale per la sopravvivenza dell'umanità, sulla spinta della forza di persuasione degli atti di *soft law* citati, una risposta valida si è intravista nell'inserimento in Costituzione dell'ambiente salubre ad opera della legge costituzionale del 2022. Espressione solidaristica del patto fra le generazioni, fonte di differenziazione della condizione economica degli esseri umani[79], con l'ingresso in Costituzione dei nuovi articoli 9 e 41, la tutela dell'ambiente, la transizione ecologica e l'economia circolare sono obiettivi che richiedono di essere raggiunti nel più breve tempo possibile, anche attraverso il filo conduttore del sistema tributario.

Per tale motivazione ed anche per affrontare la problematica ancora più grande della discriminazione qualitativa dei redditi, la tassazione ambientale e quella delle energie nel breve periodo dovranno subire dei profondi cambiamenti.

[77] I problemi di inquadramento costituzionale dei tributi ambientali sono stati esaminati, da ultimo, da G. Salanitro, Sugar tax e plastic tax. *Quando il tributo litiga con la capacità contributiva*…, «Riv. dir. trib.», 4, 2023, pp. 339 ss.

[78] Poiché meno discriminanti rispetto alla spesa, anche se tale valutazione è soggetta al modello di giustizia fiscale che più si adatta alla società presente. La citazione di *Roosevelt* è riportata a proposito del bisogno di prevedere sistemi di compensazione per far pagare alle imprese le risorse naturali che usano e che sono esauribili da E. Chiarotti e S. Gatti, *Cosa significa consumare ai danni del pianeta*, «Il Sole 24 ore» del 15 novembre 2023.

[79] Si pensi solo al collegamento fra migrazioni e stato dei luoghi o al dislocamento delle quote di inquinamento cedute ai paesi più poveri, evidenziato dall'OIM già diversi anni fa.

Seguendo i dettami della rivoluzione economica globale immaginata da *Rifkin*, dopo aver definito le nozioni di sviluppo sostenibile, di rifiuto e di risparmio energetico, il processo di qualificazione giuridica dovrà agire nel verso di orientare tutte le imposte a favorire la transizione ecologica e combattere il cambiamento climatico, in una direzione che vede le politiche fiscali connotarsi e differenziarsi anche in base alle peculiarità del territorio[80], mantenendo però saldo il rapporto fra solidarietà intergenerazionale e finanza pubblica.

[80] Per uno studio accurato di tutti i risvolti legati all'integrazione per differenziazione dei territori anche attraverso il ruolo della fiscalità, sempre a promozione dell'economia sociale di mercato, si rinvia a R. Miceli, Green deal *e politiche fiscali territoriali. Il nuovo quadro europeo dell'integrazione per differenziazione*, «Riv. trim. dir. trib.», 1, 2022, pp. 137 ss.

Jamile Bergamaschine Mata Diz, Márcio Luís de Oliveira, Vinicius Cobucci

The evolution of the European Union's external trade policy and the protection of the environment

SUMMARY: 1. Introduction – 2. The Doha Round stalemate and the third-generation free trade agreements – 3. The evolution of EU external trade policy: analysis of the EU Commission communications from 2006 to 2022 – 4. The Brussels effect and the external policy evolution – 5. Conclusion.

1. *Introduction*

The European Union (EU) is the largest exporter and importer of goods and services in international trade. It is also the greatest foreign direct investor and the biggest commercial partner of 80 (eighty) States and the second one for another 40 (forty) countries. This massive economic flow has many implications. As a supranational and communitarian organization, the UE has to implement its foreign relations cohesively in order to achieve the goals set in the UE Treaties.

The environmental agenda is of the greatest importance in the UE external relations. As provided by the Treaty of the European Union (TUE – Article 21), the UE, in its international affairs, must act according to its foundation principles and it shall promote globally democracy, the rule of law and human rights. The article also determines that the UE shall support sustainable development in developing countries as well as shall contribute to international measures to preserve and improve environmental quality and the sustainable management of natural resources on a global scale.

The Treaty on the Functioning of the European Union (TFUE – Article 191) sets the following goal for the UE's environmental policy: preservation, protection, and improvement of environmental standards, protection of people's health and rational natural resources management; international promotion of measures to face regional or global environmental issues, especially climate change. TFUE (Article 205) establishes that the UE's actions in its international relations, shall be guided by the principles, shall pursue the objectives, and shall be conducted in accordance with the general provisions laid down in Chapter 1 of Title V of the TEU. In turn, Article 207 of TFUE determines that the common commercial policy shall be conducted within the principles and objectives of the UE's external relations.

The international trade flow of the UE must follow these principles set in the UE's Treaties. But the environmental protection agenda often clashes with economic urges to increase trade exchanges. One of the biggest challenges to the world economy will be the clash between more strict measures to face climate change and measures to foster an even more free trade flow. Some environmentalists argue that trade liberalization without adequate regulation may increase pollution or attenuate the efficiency of climate changes mitigation measures[1].

All treaties and other international instruments must comply with the UE's legislation. Considering this scenario, how does the UE manage to increase its trade relations globally and also promote an environmental agenda set by the EU Treaties?

In the last two decades, the UE has shifted its external trade policy. Although there was a strong advocacy in favor of the World Trade Organization (WTO) multilateral trade system in the beginning of the century, the Doha stalemate has forced the UE to change its approach regarding external trade relations. Since then, the importance of bilateral and regional free trade agreements (FTAs) has been economically, diplomatically and legally increased.

[1] K. Ahmed, *Climate change and trade policy: from legal complications to time factor*, «Journal of International Trade Law and Policy», 12/3, 2013, pp. 259-260.

This article aims to analyze this evolution of the UE external's trade policy regarding the environmental agenda, following the Doha stalemate and how the UE has tackled the environmental issues in this new approach, which focuses greatly on bilateral or regional agreements. By doing so, this article also aims to appoint some trends in this approach, especially considering how the climate changes effects have exponentially increased in the past years, and what legal repercussions they bring along.

2. *The Doha Round stalemate and the third-generation free trade agreements*

Regarding the frustration of the Doha Round, Maruyama[2] states that one of its greatest shortcomings is that it was based on pending issues from the Uruguay Round, involving, above all, agricultural and industrial tariffs. Furthermore, the Doha Round did not deal with the new challenges to the multilateral system that need urgent solutions: investments, climate change and the regulation of the proliferation of preferential and regional agreements. For the author, Doha was the first round in which developing States could participate effectively, as they demonstrated that they could block agreements that they considered harmful to their interests.

According to Gil[3], the Doha Round began with the 4th Ministerial Conference, which launched a work program with twenty topics for negotiation, with a deadline for completion in January 2005. The topics were related to agriculture, services, market access for non-agricultural products, trade aspects of intellectual property rights, relationship between trade and investment, interaction between trade and competition policy, transparency in government procurement, trade facilitation, WTO rules, anti-dumping and subsidies, regional trade agreements, under-

[2] W. H. Maruyama, *Preferential trade arrangements and the erosion of the WTO's MFN principle*, «Stanford Journal of International Law », n. 2/2010, p. 195.

[3] J. M. Gil, *From Multilateral Negotiations to the Bilateral and Regional Negotiations: the Effect of Doha Stalling*, «Revista Civilizar de Empresa y Economia », n. 3/2011, p. 4.

standing on dispute settlement, trade and environment, e-commerce, small economies, debt and finance, trade and technology transfer, technical cooperation and capacity building, developing countries and differential treatment.

For Gil, the need for consensus for decision-making in the WTO does not eliminate power asymmetries between its members, it only reduces them. Despite all parties having sovereignty and therefore being formally equal, the agenda for negotiations was generally based on the interest of the richest countries. This scenario changed in the Doha Round, with the blocking of the necessary consensus by developing States, which acted in coalition[4]. The proliferation of preferential agreements parallel to the decline of the multilateral system, however, led to new conditions of asymmetry, since in bilateral negotiations, the developed States have more economic power in imposing the agenda[5].

For Maruyama[6], the United States of America (USA) and the EU have used bilateral or regional free trade agreements (FTAs) to address new trade issues and political and social issues in which consensus in the multilateral forum of the WTO would be unfeasible, such as labor and the environment, intellectual property, investments, services, and competition. The author also points out that these agreements influence domestic reforms and private economic actors, such as businessmen and farmers, with personal interests in protecting free trade and these reforms. According to Gil:

> Discriminative FTAs have also been used by powerful developed countries to consolidate their political influence over developing countries (Mansfield & Milner, 1999). Because powerful developed countries have the richest and largest markets and the possibility to choose with which country negotiate the FTA, they take advantage of it and use it as stick and carrot strategy. If the developing country does not behave as an ally, they will not negotiate the FTA. But if they behave as an ally they probably will. For instance, as Rosen (2004) explains, the FTA negotiated between the United States and Israel was a pilot project to prove the effectiveness of

[4] Ivi, pp. 6-7.
[5] Ivi, p. 8.
[6] Maruyama, *Preferential trade arrangements*, cit., 2010, p. 189.

FTAs as carrots. This project has evolved and one of the current US criteria to negotiate a FTA is to reward friends (Schott, 2004). Since FTAs give preferential market access to its members, trading partners who are not part of the agreement can lose the market. The explicit risk of loss creates an additional pressure for developing countries, which often depend on the developed countries markets to be part of the agreement. Developed countries understand this situation and use it to influence countries behaviours according to their own interest[7].

These new preferential agreements are understood as third generation agreements. The first generation were celebrated between the 1960s and 1980s and focused on the elimination of tariff barriers. Subsequently, second-generation agreements such as the North American Free Trade Agreement (NAFTA) began to include chapters devoted to investment and other commitments. Third-generation ones include non-commercial topics such as intellectual property, environment, and work[8].

These new legal regulations are known as WTO+, WTO X system[9]. As regards the UE's system, its FTAs with possible partners include coordination of transport of hazardous substances, encompassing cooperation in the event of an environmental emergency; techniques, regulation and management of water, marine and natural resources; regulation of pesticides and fertilizers; sustainable management of commodities (fishery and marine resources, mining, timber); and respect for multilateral environmental agreements)[10].

Regarding conflicts between the environment and free trade, Sarmiento Erazo[11] points out the differences in operating costs

[7] Gil, *From Multilateral Negotiations to the Bilateral and Regional Negotiations*, cit., pp. 23-32.

[8] A. Rettenerg *et al*., *Rights, Free trade and Politics: The Strategic Use of a Rights Discourse*, «Colombia Internacional», 81, 2014, pp. 129-165.

[9] B. Lécorche, *Environnement et accords commerciaux: quels choix pour l'Europe?*, «Mémoire de séminaire: Globalisation, commerce et développement, Universite de Lyon – Université Lumière Lyon II Institut d'études politiques de Lyon », 2012, p. 24.

[10] J.B. Mata Diz, *The Mercosur and European Union relationship: an analysis on the incorporation of the Association Agreement in Mercosur*, «Europe and the World: A law review», 2022, p. 16.

[11] J. P. S. Erazo, *Cuando el comercio internacional se encontró con el medio ambiente, entre el soft law y la prohibición a las barreras al comercio*, «Anuario Colombiano de Derecho Internacional», 11, 2018, pp. 190-191.

with measures to combat pollution. Some companies even establish themselves in countries with more lenient regulations, which would reduce the operating or trading costs. This reduction would be an unfair advantage, which could lead to offsetting taxes or an attempt to surpass environmental standards. According to the author, there are more than 250 (two hundred and fifty) multilateral agreements on the environment. 20 (twenty) of these agreements contain provisions that could somehow affect trade. Thus, trade agreements have started to include provisions on the protection of the environment, but without harder restrictions on international trade. As highlighted by the author, there are no jurisdictional mechanisms in International Law to enforce compliance with environmental commitments, which relies on national measures. In the author's view, environmental protection is essentially a programmatic right. However, the environmental protection provisions in commercial agreements confer some degree of institutionalization for their fulfillment.

The use of new third-generation agreements by the EU has been on the rise since 2006, as it will be presented.

3. *The evolution of EU external trade policy: analysis of the EU Commission communications from 2006 to 2022*

Kakara[12] says that the stagnation of the WTO Doha Round created a critical conjuncture, which became a turning point, that is, a moment of structural indetermination and fluidity that allows for options of institutional innovation. According to the author, until 1999, the EU followed the Lamy doctrine (the Trade Commissioner at the time), through which a moratorium was introduced on the conclusion of new bilateral preferential agreements to demonstrate the EU's commitment to the WTO and its new round. However, in 2005 it was already foreseen that a multilateral agreement would not be reached at the WTO, which motivated the change in trade policy orientation.

[12] T. Kakara, *Mega-regionals and the EU-Japan Economic Partnership Agreement: A Historical Institutionalist Analysis*, «EU Diplomacy Paper », 4, 2020, pp. 8-11.

Nuno Cunha Rodrigues states that:

> Until 2006, bilateral agreements principally served non-economic purposes (neighbourhood and development objectives), while EU economic interests were served by multilateral agreements. Since then, PTAs have largely been justified on the basis of economic interests. Some of the PTAs – such as CETA (Comprehensive Economic and Trade Agreement) or JETA (EU-Japan Trade Agreement) – are considered to be deep rather than shallow agreements, as they involve a wide range of issues beyond tariffs, including domestic regulations (or behind-the-border measures), such as services, investment, intellectual property protection, competition policy and public procurement rules[13].

In 2006, the European Commission (EC) launched the Global Europe Communication, in which it indicated guidelines for its trade policy. The external agenda should prioritize the liberalization of international trade, and the WTO is considered still the most effective means for expanding and regulating international trade based on a system of rules. From this perspective, multilateral trade openness is a means to increase EU's economic growth and jobs in Europe[14].

According to the Communication, trade openness is understood within the frame of policies avoiding temporary and targeted anti-competitive restrictions against European products. Thus, the EU should work to avoid internal protectionism with an active role in creating fair markets abroad. In the Communication, the Commission points out that, although the EU's market is quite open to emerging economies, they apply undue barriers to EU's products.

Only briefly does the Communication mention environmental issues, advocating the search for alternatives for the use of renewable energies, but it refers the issue to a future analysis. The regulatory policy is thought within a scenario of competi-

[13] N.C. Rodrigues, *Filling the Regulatory Gap to Address Foreign Subsidies: The EC's Search for a Level Playing Field Within the Internal Market*, in Id. (ed.), *Extraterritoriality of EU Economic Law, European Union and its Neighbours in a Globalized World*, Cham, Springer, 2021, p. 199.

[14] *European Union, Global Europe: Competing in the World. A Contribution to the EU's Growth and Jobs Strategy*, 2006, URL: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2006:0567:FIN:en:PDF> [last accessed: 12.06.2024].

tion and governance, maintaining standards, and disseminating European values in the leadership of such processes, but without much explicit emphasis on environmental issues.

Although the preservation of the environment is an objective and value for the EU, according to its founding treaties, at the time of Global Europe Communication, the environmental issue did not have the prominence it currently enjoys. The communication seems to focus on the most urgent trade issues, precisely in view of the stagnation of the Doha Round, which reached its deadline in January 2005 without significant progress.

Regarding preferential free trade agreements, the Communication continues to defend the prominent role of the WTO. These agreements are seen as a floor for discussion and promotion of integration in relation to matters not yet matured for discussion in the global multilateral forum. However, the communication warns that preferential agreements can erode the principle of non-discrimination. In this way, they should be seen not as an obstacle, but as a tool for strengthening the multilateral system. The key economic criteria for new agreements should be market potential and the level of protection against EU export interests. Briefly, the communication also mentions the need for sustainable development to be addressed in agreements.

In the 2010 Communication, entitled "Trade, Growth and World Affairs"[15], the Commission expresses concern about the supply of raw materials and the overcoming of regulatory barriers through the promotion of international standards. In the specific case of regulatory barriers, the Commission acknowledges that certification and inspection requirements can be onerous, especially due to the lack of acceptance or use of international standards. However, the Communication expressly recognizes the right of each State to establish its own levels of public order protection policies, such as in environmental matters or labor relations. The Communication also focuses on the need for con-

[15] *European Union, Trade, Growth and World Affairs: Trade Policy as a Core Component of the EU's 2020 Strategy*, 2010, URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52010DC0612&from=HR> [last accessed 14.06.2024].

sumers to be aware that these regulations exist and are enforced, whether in relation to domestic or imported products.

The concern with the greening of the economy seems to be a collateral objective. The Communication also embodies Global Europe's orientation on strengthening the bilateral agenda, by stating that the EU must act multilaterally through the WTO and that the Doha Round was still a priority. The Commission concludes that the bilateral agenda is not an enemy of multilateralism.

Regulatory barriers should be the object of agreements in other to foster regulatory convergence or uniformity, which will reduce production costs. The Communication also recognizes the prominent role of the EU in global regulation, as some third States recognize Common Market regulations and have adapted their own rules accordingly. For the Commission, there is an interrelationship between internal and external regulatory policies, which must be explored and improved.

On environmental matters, the Commission states that action against climate change should be pursued through the elimination of trade barriers in environmental goods and services. In addition, preferential agreements should have a specific chapter on sustainable development.

If these first two communications adopted a posture of openness to free trade, reduction of barriers and priority of economic agenda, the 2015 Trade for All Communication[16] presents a change in tone, by stating that trade is not an end in itself.

In its first paragraphs, the Communication mentions the Sustainable Development Goals of the United Nations and recognizes the importance and geopolitical implications of trade policy, which should promote and defend EU's values. There is also progress on the agenda regarding preferential free trade agreements. Now, the agreements are seen as an "ambitious bilateral agenda" that complements the EU's engagement in the WTO. While the preferential agreements in force covered less than a

[16] *European Union, Trade for All: Towards a More Responsible Trade and Investment Policy*, 2015, URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52015DC0497&from=en> [last accessed 14.06.2024].

quarter of European trade in ten years (that is, around the time of Global Europe), in 2015 the agreements covered more than a third, and could reach two thirds with the conclusion of ongoing agreements.

The Commission reaffirms the need to strengthen international regulatory cooperation as a way to reduce costs. By recognizing dependence on raw materials, as it did in Global Europe, the Commission recognizes that trade agreements can improve the EU's access to these resources and pointed out that provisions in this regard must respect the sovereignty of each State in relation to its natural resources and cannot prevent the adoption of measures to protect the environment, including the fight against climate change.

There is, however, recognition of the concept of public morality, in the sense of defending the values of EU's consumers.

Consumers have the right to know what they are buying in order to take well-informed decisions. The rules of the EU's single market mean that consumers can have full confidence in the goods and services they buy from other UE Member States. UE health, safety, consumer protection, labour and environmental rules are amongst the most protective and effective in the world. But the same is not the case everywhere. And in an open global economy, where products are produced along value chains that crisscross developed and developing economies alike, ensuring that consumers can be confident in what they buy is a bigger challenge. The Commission must address this reality. The UE's trade and investment policy must respond to consumers' concerns by reinforcing corporate social responsibility initiatives and due diligence across the production chain with a focus on the respect of human rights and the social – including labour rights, and environmental aspects of value chains (see 4.2.3). At the same time, Member State governments must also fulfil their responsibility to enforce UE regulations on goods and services on imported as well as domestically produced products. Regulatory cooperation (see 2.1.4), can also help promote high standards. By engaging partners in regulatory cooperation, the Commission can exchange ideas and best practices and promote EU standards in a way that will help consumers everywhere to

benefit from the highest and most effective levels of protection. Trade agreements are a way to give political momentum to this kind of dialogue.

This recognition and promotion of European values stems from the founding UE's treaties, according to the Commission, which allows the integration of sustainable development as one of the objectives of trade policy and should be reinforced in the negotiation of future preferential agreements.

Despite this, the Communication reaffirms that the multilateral system must be the central pillar of UE's trade policy, even as it recognizes failures in the WTO negotiations. If rules are developed outside the WTO in hundreds of regional trade agreements, the resulting inconsistency could impact trade. As in previous communications, the Commission argues that preferential agreements can serve as a laboratory for the liberalization of global trade.

The following 2017 Communication was called "A Balanced and Progressive Trade Policy to Harness Globalization"[17]. The Commission maintains its stance of prioritizing trade openness in a multilateral system based on rules within the WTO. However, the Communication emphasizes that the UE is looking for partners who want to create rules that are open and progressive minded to the reality of trade in the 21st century.

The Commission explicitly sustains its leadership role in defending and promoting its values of protecting the environment, consumers, and work, in accordance with the United Nations Sustainable Development Goals. There is an important innovation in stating that the UE's agreements explicitly preserve the right of governments to regulate based on public interest, with emphasis on investment protections.

In 2021, the Communication "Trade Policy Review - An Open, Sustainable and Assertive Trade Policy"[18] was launched. Right at the beginning, the Commission warns of growing geo-

[17] *European Union, A Balanced and Progressive Trade Policy to Harness Globalisation*, 2017, URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017DC0492&from=GA>, [last accessed 14.06.2024].

[18] *European Union, Trade Policy Review – An Open, Sustainable and Assertive Trade Policy*, 2021, URL: <https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:5bf4e9d0-

political and economic tensions, with the decline of multilateral governance in favor of growing unilateralism.

Among the concerns listed by the Commission, climate change stands out since the green transition becomes the main objective of the current era. The Communication policy is based on the so-called Open Strategic Autonomy, consisting of the ability of the UE to make its own choices and shape the world around it through leadership and engagement, in order to reflect its values and strategic interests. This strategy is particularly reflected on measures to reduce climate change effects, as the Commission understands they cannot be waged without the help of its partners, who need to understand that the green transformation is not just a necessity in the medium term but it is already a smart economic policy in present times.

The UE recognizes the importance of trade multilateralism and a rule-of-law system. Therefore, the Commission is concerned about the decline and deterioration of global economic governance structures. In this sense, the Commission defends the reform of the WTO as one of the priorities of the UE to ensure that global institutions can contribute to the recovery of global economy, promotion of new jobs, sustainable development, and the green transition.

The communication outlines three vectors to guide its trade policy: *i)* post-pandemic recovery from covid-19 and transformation of the EU's economy in accordance with its digital and ecological objectives; *ii)* shaping global rules, especially trade ones, for a more sustainable and fairer environment, which involves WTO reform; *iii)* increase the capacity of the UE to pursue its objectives and enforce its law autonomously, wherever necessary. According to this communication, the green transition and promotion of sustainability requires actions multilaterally, bilaterally, and autonomously.

Negotiating trade agreements has been an important tool to create economic opportunities and promote sustainability; implementing those agreements and enforcing the rights and obli-

71d2-11eb-9ac9-01aa75ed71a1.0001.02/DOC_1&format=PDF> [last accessed 14.06.2024].

gations contained in them will be much more significant. This will include ensuring that the UE has the right tools at its disposal to protect workers and businesses from unfair practices. It also implies a greater effort to ensure the effective implementation and enforcement of sustainable development chapters in UE trade agreements, to level-up social, labour and environmental standards globally. By strengthening the implementation and enforcement of its agreements, the UE's trade policy creates the conditions for businesses to develop, grow and innovate; and secure high-quality jobs in Europe and beyond. Supporting multilateralism and being open for cooperation is not in contradiction with the EU being ready to act assertively in defending its interests and enforcing its rights. The UE should strengthen its toolbox as necessary to defend itself against unfair trading practices or other hostile acts while acting in accordance with its international commitments.

Regarding autonomous measures, the Commission understands that they lend themselves to the objective of ensuring that trade is sustainable, responsible, and consistent with all UE's objectives and values in a broader context. For instance, mention is made of the Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) and the implementation of legislation that addresses deforestation and forest degradation. There is an important change in political orientation, as there is no longer mention of State's sovereignty over its natural resources.

Interestingly, the UE recognizes its leading and influential role in the development of regulations and standards, but it claims that its weight is diminishing in the face of the emergence of new regulatory powers and rapid technological development, which often takes place outside UE. The Commission understands that it is necessary to reinforce the analysis of the external dimension of its policies when evaluating its regulations and identifying priority partners for regulatory cooperation. This Communication was accompanied by a specific annex outlining proposals for the reform of the WTO based on a strongly environmental agenda.

The 2021 Communication reflects the objectives of the 2019 European Green Deal[19], which sets out a new growth strategy to "transform the UE into an equitable and prosperous society, with a modern, resource-efficient and competitive economy that, by 2050, has zero net greenhouse gas emissions and where economic growth is decoupled from resource use". The European Green Deal recognizes that climate change and loss of biodiversity are global issues and do not respect national borders. Thus, international cooperation is needed, with the UE taking the lead role in the process.

The latest trade communication is called "The power of trade partnerships: together for green and just economic growth", from June 22nd, 2022[20]. Its title shows the importance of bilateral agreements and sustainable development. The term "partnerships" evokes the concept of preferential agreements, whether bilateral or regional, and economic partnership agreements. And the use of the word "green" clearly shows the importance of the environmental agenda.

In 2006, the UE's main concern was to boost multilateral trade flow in order to promote more economic gains. By 2022, economic growth is not the ultimate and only goal. It must be accompanied of the protection of human rights, decent work, climate, and environment. And to achieve these new goals, the UE seeks a strategy in which the Trade and Sustainable Development (TSD) chapters of its agreements must "promote the global governance network".

Since the multilateral trade forum in the WTO is at a stalemate, the UE promotes the non-trade agenda through its preferential (bilateral or regional) agreements. The TSD chapters of third-generation agreements incorporate international standards and multilateral environmental agreements, meaning that

[19] *European Union, The European Green Deal*, 2019, URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1588580774040&uri=CELEX%3A52019DC0640> [last accessed 14.06.2024].

[20] *European Union, The Power of Trade Partnerships: Together for Green and Just Economic Growth*, 2022, <https://circabc.europa.eu/ui/group/8a31feb6-d901-421f-a607-ebbdd7d59ca0/library/8c5821b3-2b18-43a1-b791-2df56b673900/details> [last accessed 14.06.2024].

the parties must observe multilateral environmental agreements in their bilateral trade relations. It is a clever approach, which the UE deems "legitimate, credible, and effective".

This communication pays special attention to the implementation, compliance, and monitoring of TSD provisions, which have been a major concern for the UE Commission. In 2020, the Commission created the Chief Trade Enforcement Officer and the Single Entry Point, which provides a centralized contact point for all UE-based stakeholders who desire to file a formal complaint on violation of TSD commitments.

The UE also considers TSD commitments legally binding and enforceable and will propose to extend the general dispute settlement to the TSD chapter in future agreements. Sanctions will be temporary and take the form of suspension of trade concessions. TSD chapters on FTAs presently in force rely more on a cooperative approach and usually have special dispute settlement provisions apart from the rest of the agreement.

The EC now seeks to evolve TSD chapters, based on the principles and guidelines brought by the 2022 Communication, into a more enforceable and sanctionable way.

4. *The Brussels effect and the external policy evolution*

In the specific case of the UE, its normative power with possible application beyond its borders is one of the major forms of action of the UE in the construction of its foreign policy and international action. The UE uses regulatory mechanisms as a way of conducting its foreign policy and promoting its interests, as a result of a provision in the UE's founding treaty itself, according to which the UE must build relationships with other international actors that share the same principles[21].

In this way, the role of the UE as a regulatory actor has a direct impact on the multilateral resolution of common problems and on global governance. The chapters on sustainability

[21] M. Cremona, *Extending the Reach of EU Law: The EU as an International Legal Actor*, in: C. Cremona, J. Scott, *EU Law Beyond EU Borders: The extraterritorial Reach of EU Law*, Oxford, OUP, 2019, pp. 65- 66.

in free trade agreements are intended to ensure compliance by the parties to international environmental commitments[22]. The UE adopts an explicit policy of integrating trade and non-trade concerns, both in its founding treaties and in its domestic and international practice[23].

This expression of the UE's normative power was called the Brussels Effect by the doctrine, which can be recognized from a factual (de facto) and legal (de jure) point of view. According to Scott from the term "California Effect" by David Vogel, Anu Bradford created the term Brussels Effect. The factual effect occurs when a third country that conforms to EU's standards in its production decides to maintain such conformity, even when producing goods for its domestic market or for a third country. The legal effect occurs when a third country decides to incorporate the main provisions of the European standards into its domestic law.

Through different market mechanisms, the UE uses its power to influence compliance measures and regulatory changes beyond its borders[24]. International agreements are a means for the UE to guarantee its economic and social interests, so that the greatest number of States accept global norms and that those norms are minimally compatible and reflect the UE's own approach to its economic and security governance, in addition to its relationship with fundamental rights[25].

Thus, many claim that the UE is committed to unilateral regulatory globalization, in which the UE unilaterally and hegemonically dictates the direction of UE regulation to the world[26]. In this way, it is possible to conclude that trade policy plays a prominent role in foreign policy.

22 Cremona, Scott, Extending the Reach, cit., pp. 66-67.

23 L.J. Ankersmit, J.C. Lawrence, G.T Davies, *Diverging EU and WTO Perspectives on Extraterritorial Process Regulation*, «Minnesota Journal of International Law», 21, p. 31, URL: <http://www.minnjil.org/wpcontent/uploads/2012/03/AnkersmitArticle.pdf> [last accessed: 03.10.2024].

24 Hadjiyianni, *The Extraterritorial Reach of EU Environmental Law*, cit., p. 524.

25 Cremona, *Extending the Reach of EU Law*, cit., p. 101.

26 J. J. Scott, *Extraterritoriality and Territorial Extension in EU Law*, «The American Journal of Comparative Law», 62, 2013, p. 88.

L'UE cherche donc en quelque sorte à « laisser son empreinte sur la globalisation ». Particulièrement significatif pour nous, Meunier et Jacoby estiment que l'UE utilise dans une certaine mesure sa politique commerciale comme prolongement de sa politique étrangère: "The UE offers market access as a bargaining chip in order to obtain changes in the domestic area of its trading partners – from labour standards to human rights, democratic practices and the environment. It is also a way of using trade policy to pursue foreign policy, sometimes out of the timelight and on the back of the member states." L'UE utilise donc les négociations commerciales comme outil pour faire progresser ses positions dans tous les domaines auprès de ses partenaires. Le commerce est pour elle un outil particulièrement efficace, certainement le plus efficace à sa disposition. Et en offrant un accès favorable au plus grand marché intérieur du monde, le futur partenaire n'a souvent d'autre choix que d'accepter cette règle du jeu imposée par l'Europe. Cela permet aux européens d'obtenir des résultats sur des questions bien plus politiques que commerciales comme celles relatives au développement soutenable. De tels résultats ne pourraient être obtenus avec ses autres outils d'action extérieure[27].

The European Green Deal recognizes the normative power of the UE as an international actor. It makes the UE's position very clear and its purposes of leadership in the international regulatory spectrum as an inducer and setter of standards and behaviors, especially for the promotion of sustainability. As it is an economy-wide plan, the effects of the European Green Deal will also be felt in the formulation of free trade policies.

From 2006 to 2022, therefore, it can be seen a progressive advance of an agenda for the promotion of UE's values combined with an increase in preferential agreements, even though the need to strengthen the multilateral system, whose deterioration is an object of concern, is recognized. These agreements, initially seen as a starting point for multilateral negotiations, are were seen after as a complementary and parallel strategy. Now it is possible to argue that they are of vital importance, and they begin to share the center stage of trade relations.

It is also possible to verify the weakening of defense of the sovereignty of the partner States regarding their own natural resources policies and the intensification of the need to defend the

[27] Lécorche, *Environnement et accords commerciaux: quels choix pour l'Europe?,* cit., p. 18.

interests and promotion of UE's values, which must be defended autonomously, wherever necessary. These two elements combined, *i)* defense of UE's interests; *ii)* promotion of UE's values in a leadership agenda to influence and shape the multilateral system, emerge as a political-legal justification for autonomous and unilateral actions with the adoption of measures with possibly extraterritorial effects.

Communications edited over a short period – 2006 to 2022 – reflect the quick change in historical and climatic conditions in the 21st century compared to the end of the 20th century. If the 1990s were marked by growing optimism of a globalized and integrated economy, with post-Cold War economic prosperity, the first quarter of the 21st century brought great economic, social, geopolitical, and environmental challenges to all of humanity.

The discourse of a globalization for the promotion of free trade combined with the defense of the sovereignty of each State over its natural resources clashes the with increasing protectionist policies due to economic issues resulting from the environmental crises of the 21st century. Despite the communications highlight the need of cooperation and standardization of regulatory measures, the Commission not only recognizes the UE's leading role, but also resents any loss of influence in this field. Thus, while seeking consensus and harmonization, the UE wishes to exert its influence and leadership so that global standards reflect, as far as possible, UE's interests and values.

Beyond its influence and leadership, the UE now seeks to make TSD more enforceable, which includes applying sanctions in case of violation. The Single Entry Point shows an effort by the UE to implement TSD measures in day-to-day trade operations. And the extension of the general dispute settlement mechanisms to TSD measures in preferential agreements is a way to surpass the WTO blockage of its dispute settlement system, "since WTO Members failed to appoint new members of its Appellate Body, making the dispute settlement system unable to function".

It can be argued that the EU aims to change the soft power nature of its trade policy into a hard-law effects policy, which

must could be accompanied of more legally binding dispute settlements and sanctions. As stated by the UE itself, the Directorate-General for Trade "will not hesitate to propose dispute settlement action when it is necessary and when other channels have been exhausted".

According to the UE, to this day it trades with almost half of its partners under WTO non-preferential terms, and it has trade agreements with 76 countries. It can be concluded that half of UE trade is under FTAs, which is an increase from 2015. Then, the Trade for All Communication stated that: "While FTAs in force covered less than a quarter of UE trade ten years ago, that is now the case for more than a third of UE trade. It could reach two thirds if all ongoing negotiations are concluded".

The more FTAs are in force, the more the Brussels Effect can take place, in both ways. Stakeholders can comply with European regulations for all its production, even when they do not export to UE, and States can adopt UE's standards in order to comply with TSD chapters and avoid dispute settlements and sanctions. By doing so, the UE has a strong chance to maintain its leadership and influence in regulations norm-making.

The latest trade communication shows an important need to reinforce the disputes settlement mechanisms in the TSD Chapters of FTAs. Usually, these chapters have special provisions to deal with disputes between the parties related to this matter.

The EC states that "TSD dispute settlement follows the procedure of the state-to-state enforcement mechanism […] with some adjustments […], but without possibility to resort to sanctions in case of non- compliance with the panel report". Moura and Posenato state that:

> Albeit the absence of any sanction originated directly from the TSD Chapter, the CJEU has already declared that the infringement of any provision on labour and environmental protection allows the injured party to «end the trade liberalization brought on by other provisions of the agreement or to discontinue it»91, based on the international custom law written down in article 60 (1) of the Convention on the Law of Treaties from 1969, which is plainly applicable to UE relations with third countries[28].

[28] A. B. Moura, N. Posenato, *The Promotion of Sustainable Development in the EU's 'New Generation' Free Trade Agreements and its Impact on Third Countries*,

Now, the EC seeks its reform in future agreements to make these disputes legally binding the same way other economic disputes are handled. The main goal is to apply legally binding economic sanctions in other to foster compliance with TSD provisions.

The UE views on the right each party used to have control over its own nature resources has changed. Now, the UE aims to legally sanction an FTA partner in case of breach of TSD norms. The cooperative and programmatic approach of the TSD chapters will turn into a more enforceable one, which may favor the use of possible extraterritorial measures.

The possibility of extraterritorial measures increases because of the following reasons. The first one resides in the fact that UE can argue that an UE's regulation is designed to foster and implement a goal from a multilateral environmental agreement that both parties agreed on. In this case, the UE's regulation is a mere consequence from a broader international agreement that the other party is bind to.

The second one is linked to the approach in the 2021 Communication. The used the term "autonomous measures" which can be understood as unilateral measures, meaning they do not result from negotiation as they are an expression of the UE normative power. For instance, the EC mentions the CBAM and the legislation addressing deforestation and forest degradation. These examples are in the context of supply chains, reaching products coming from abroad.

These autonomous measures are justified on WTO law, since imports shall comply with relevant UE regulation. Although the EU sustains that such measures will be done in full respect of WTO rules, there are disputes regarding the possible extraterritorial effect of European biofuels regulation. Besides, there is a lot of controversy regarding these measures in the WTO multilateral system. FTAs can be a way to solve this problem since both parties can agree on extraterritorial application of each other's environmental protection measures.

5. *Conclusion*

The protection of the environment is a fundamental value and objective for the UE, as stated on the UE Treaties. It is not only a communitarian matter, but also an important aspect of its external relations. On its foreign trade policy, the UE must foster the protection of the environment in cooperation with its partners.

The UE used to be a strong advocate for the multilateral trade system. But, with the Doha stalemate, the UE has shifted its approach. Although the UE still stress the importance of the WTO and seeks its reform, the importance of preferential bilateral or regional free trade agreements has risen in the past two decades. Not only the trade flow has increased, but also the topics discussed and regulated by the most recent FTAs.

These third-generation FTAs have a Trade and Sustainable Development Chapter. Generally, the TSD chapters state that both parties must observe multilateral environmental agreements and have specific provisions regarding them both.

From 2006 to 2022, the analysis of the trade communications shows an increase of importance of FTAs and non-trade concerns and a decrease of importance of purely economic issues and gains. Trade is not an end in itself anymore. It is also a tool to promote EU's values, especially sustainable development.

The analysis also shows a change in geopolitical and diplomatic orientations. The older communications relied on a cooperative approach and recognized the importance of the State's sovereignty over its own natural resources, in a multilateral trade system. Now, recent communications consider TSD chapters on FTAs legal and binding norms, to which all parties must comply, although there is no room to apply sanctions. The EC has increased its monitoring mechanisms in order to make this TSD provisions more effective and legally enforceable. And now the UE aims to apply sanctions in case of TSD violations, which is the latest step in FTAs development.

The use of regulations by the UE as a soft power is known as the Brussels Effect. Stakeholders can comply with UE's regulations on all its economic process in order to make it more

uniform, since UE's regulations are probably the strictest, which also can influence States to adopt UE's standards on their own regulations through their internal laws. The more FTAs are concluded, the more UE can extend its soft power and influence.

However, the UE seems to be on a move to go beyond its soft power. The UE considers the TSD chapters legally binding and enforceable. It aims to apply the general dispute settlement mechanisms to this chapter and sanctions, if necessary. By doing so, the Brussels Effect can evolve from soft power to hard law.

The UE has quickly learned the advantages of FTAs and it is engaged in the conclusion of more agreements. The analysis of the communications shows that the UE believes in this new model, and it has adapted to the post-Doha world. Perhaps, the proliferation of these new bilateral FTAs can help the UE promote the WTO reforms it aims. Either way, bilateral and regional FTAs are now a clear and integral part of the UE's external trade policy and an important tool to promote sustainable development standards, now in an enforceable way that surpass mere interstate cooperation.

Liliana Bertoni

La Agenda 2030 en el Acuerdo estratégico UE / Mercosur

SUMARIO: 1. Las relaciones de integración entre Estados – 2. La sustentabilidad y el desarrollo económico – 3. La normativa que acompaña a la sustentabilidad y al desarrollo económico – 4. La Agenda 2030 y el desarrollo sostenible – 5. La sustentabilidad ambiental en los tratados de comercio entre Estados, el Tratado de Asociación estratégica entre la UE y el Mercosur – 6. Características del Acuerdo – 7. La evidencia científica y el principio de precaución en el capitulo de Desarrollo Sostenible del Acuerdo UE- Mercosur – 8. El principio precautorio y su incorporación normativa – 9. Situación actual de la normativa ambiental en la UE – 10. Situación de la normativa ambiental en el Mercosur – 11. Situación actual de las negociaciones UE Mercosur.

1. *Las relaciones de integración entre Estados*

La ultima década del siglo pasado, la década del noventa, representó un periodo importante en la vida de los Estados, la cooperación económica, las políticas aperturistas y el libre comercio hicieron que las relaciones en el ámbito internacional se reorientaran hacia la aplicación de políticas de cooperación y cooperación reforzada aplicadas principalmente al plano económico.

De esta manera la integración económica otorgó una nueva dinámica al comercio internacional y al desarrollo que se tradujo en la implementación y en la renovación de viejos proyectos que buscaban lograr la creación de zonas de libre comercio, uniones aduaneras y mercados comunes entre los países componentes de estos grupos integrados.

Pero a poco de finalizar el siglo pasado, analistas políticos, científicos, académicos y economista destacados como el premio nobel Edmud Phelps llamaron la atención sobre la rápida prosperidad de las Naciones, que lograron como Phelps lo llamo en su libro "Una prosperidad inaudita" que inspiró el florecimiento de sociedades dinámicas, que comenzaron a introducirse en el mundo de la innovación que el acelerado y creciente desarrollo de las telecomunicaciones hizo se convirtieran en las pujantes economías modernas.

Ante esta nueva realidad los analistas expusieron su preocupación respecto de la inconveniencia de esta visión extremadamente economista del desarrollo porque estas practicas superponían la lógica interna de la economía sobre las políticas sociales y dedicaban poco atención a las consecuencias ambientales de dicho desarrollo económico.

2. *La sustentabilidad y el desarrollo económico*

En medio de este debate, sumado a los acuciantes problemas que nos presenta a diario la naturaleza, las acciones se encaminaron hacia la búsqueda de un consenso en el orden internacional. Consenso que pudiera verse reflejado en acciones concretas sobre todo aplicadas a políticas publicas que acompañaran e impulsaran al ciudadano a comprometerse con la sustentabilidad necesaria para posibilitar las transformaciones positivas que mejoren su calidad de vida.

Pero a que nos referimos cuando hablamos de sustentabilidad, la sustentabilidad aplicada al desarrollo y en particular al desarrollo económico fue pensada como una idea simple pero tuvo y tiene que enfrentarse y responder a problemas y desafíos altamente complejos.

Como primer paso para entender esta idea de sustentabilidad es necesario desvirtuar aquel viejo concepto en cuanto a que la sustentabilidad y el crecimiento y el desarrollo económico son conceptos contrapuestos y aceptar que ambos conceptos forman un todo integrado de acciones que permitirán reconstruir un entendimiento en la relación Humano - Naturaleza.

Interacción que si bien implica intervenir en los recursos naturales, debe basarse en la búsqueda de un equilibrio entre las necesidades existentes y el desarrollo imprescindible para cubrir los distintas requerimientos de nuestra modernas, dinámicas, e hiper -conectadas sociedades actuales.

En este sentido deberíamos partir de la idea en cuanto a que la sustentabilidad y el desarrollo sustentable son un todo, un todo conceptual y dan cuenta de la necesidad de un proceso de cambio, de adaptación, de auto-organización y equilibrios permanentes para ajustar los variadas relaciones de los sistemas ecológicos, económicos y sociales dentro de un sistema global y único.

Es decir que la sustentabilidad debe ser parte de un proceso de transición, de una transición hacia un nuevo modelo de desarrollo apto para afrontar un cambio de paradigma de la economía convencional hacia un modelo de producción y consumo basado en fundamentos eco -sustentables.

De esta manera el término "sustentabilidad" que comenzó a acompañar este proceso de transición sufrió diferentes transformaciones que dieron mayor amplitud a su conceptualización, por una parte se incorporan a este concepto las tres dimensiones centrales del desarrollo sustentable: la económica, la social y la ambiental pero ademas se reconoce la transversalbilidad de este concepto que alcanza a todas las materias, sectores y actividades que son parte de la vida diaria.

Respecto a la sustentabilidad ambiental y su relación con el comercio, la búsqueda de un equilibrio entre ambos conceptos se convirtió en una constante, donde combinando las dos variable se intentaba por un lado incrementar el comercio y por el otro proteger el ambiente sin que el primero perjudique al segundo y vice-versa.

3. *La normativa que acompaña a la sustentabilidad y al desarrollo económico*

Resultados de los esfuerzos y de las acciones multilaterales de los Estados en el ámbito internacional, en colaboración con las Instituciones multilaterales de carácter global como la Organi-

zación de las Naciones Unidas (ONU) el ambiente resultó uno de los valores mas protegido por el orden jurídico internacional.

Un buen ejemplo de lo que venimos explicando lo constituyen los Acuerdos Multilaterales sobre Medio Ambiente (AMUMA), instrumentos jurídicos vinculantes que establecen obligaciones internacionales para los firmantes y cuya forma jurídica provee consecuencias legales ante su incumplimiento. Estos Acuerdos son tratados internacionales propiamente dichos firmados dentro del marco de las Naciones Unidas con el objetivo de proteger el ambiente en su relación con el comercio Se encuentran hoy en vigor mas de 250 de estos, no vamos a nombrarlos todos, pero valga recordar por ejemplo

- la Convención de las Naciones Unidas sobre la lucha contra la desertificación (CNULCD),
- la Convención marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático (CMNUCC), concluida en la Cumbre para la Tierra en 1992,
- la Convención de Naciones Unidas sobre diversidad biológica (CNUDB).
- Sin embargo solo 15 de ellos contienen disposiciones relativas al control del comercio a fin de evitar el deterioro del ambiente, poniendo atención sobre las restricciones aplicables a todos aquellos productos que circulan internacionalmente como entre ello encontramos:
- La Convención sobre el Comercio Internacional de Especies Amenazadas
- El Convenio de Viena para la Protección de la Capa de Ozono
- El Protocolo de Montreal Relativo a las Sustancias que Agotan la Capa de Ozono
- El Convenio de Basilea sobre el Control de los Movimientos Transfronterizos de los Desechos Peligrosos

Uno de los primeros y pioneros en esta materia es la "Convención sobre el Comercio Internacional de Especies Amenazadas de Fauna y Flora Silvestre".

Es este, un Acuerdo internacional concertado entre los gobiernos con el fin de evitar que el comercio internacional de especies animales y plantas silvestres no constituya una amenaza para la supervivencia de las especies. Por ese entonces en el año

1963 en que se redactó este Acuerdo dentro del marco de una Reunión de la Unión Mundial para la Naturaleza resulto un debate internacional novedoso sobre la reglamentación internacional del comercio en relación con el cuidado de la vida silvestre y a favor de la conservación, este Acuerdo se aprobó en marzo de 1973 y entró en vigor el 1 de julio de 1975.

Mas recientemente en esta relación entre comercio y medio ambiente podemos destacar la Conferencia Ministerial de la OMC en Doha en el año 2021 donde los Estados Miembros acordaron entablar negociaciones interinstitucionales tendientes a fortalecer la relación entre la OMC y las Secretarias de los AMUMA a fin de coordinar las normas existentes del comercio con aquellas relativas al cuidado del ambiente, donde el concepto de sustentabilidad es una variable esencial en estas relaciones.

Ha pasado ya tiempo desde aquel primer foro multilateral sobre el medio ambiente, la Conferencia de Estocolmo (1972)[1], ocasión en que la comunidad internacional realizó un primer balance de los efectos de la actividad humana en el ambiente mundial.

4. *La Agenda 2030 y el desarrollo sostenible*

Mucho y muy frondoso ha sido el camino andado en estos temas medioambientales en el marco de la ONU[2] desde Estocolmo a la Agenda 2030 se ha trabajado en profundidad la

[1] La Declaración de Estocolmo de 1972 se convirtió un hito que significaría el comienzo de una preocupación internacional común sobre el cuidado ambiental. Conocida también como Cumbre de la Tierra y dada en el marco de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente Humano, se cuentan en ella veintiséis principios.

[2] Las actividades de las Naciones Unidas en el ámbito del medio ambiente se han visto impulsadas por las conferencias principales y los informes. Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano (1972), Creación por parte de las Naciones Unidas de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (posteriormente conocida como Comisión Brundtland) (1983), Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1987), Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1992), Período Extraordinario de Sesiones de la Asamblea General sobre el Medio Ambiente (1997), Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible (2002), Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible (2012).

temática producto de las acciones multilaterales emprendidas por los Estados en este marco.

En el año 2015 la Asamblea General de las Naciones Unidas confeccionó una agenda de trabajo con miras a lograr un desarrollo sostenible a través de 17objetivos básicos conocidos como los Objetivos del Desarrollo sostenible (ODS) que marcaron un camino a seguir para poner fin a las distintas circunstancias adversas que azotan hoy a la Humanidad toda por igual. Los Objetivos consignados siguen el moderno concepto de sostenibilidad teniendo en cuenta como explicamos en párrafos anteriores la amplitud del término sostenibilidad, incluyendo la dimensión, económica, social y ambiental.

Los ODS de corte económico se enfocaron en la industria, la innovación, la infraestructura, la reducción de las desigualdades y el consumo y la producción responsables, el trabajo decente y el crecimiento económico desvinculado de la degradación ambiental.

Los ODS enfocados a la sostenibilidad social se fijaron entendiendo que no es posible un desarrollo social si el medio ambiente continua siendo dañado y sin un uso razonable de los recursos naturales que son escasos.

Asimismo, los ODS relacionados con energía limpia, erradicación de la pobreza, hambre cero, paz y justicia, ciudades sostenibles, educación, igualdad de género y salud sirven de base a los objetivos de índole económico.

De la misma manera los ODS sostienen que un ambiente saludable es una premisa esencial para promover la justicia social y el desarrollo económico, por tanto si no cumplimos las metas relacionadas con el agua limpia y el saneamiento, la vida submarina, la vida en la tierra y la acción climática, nunca podremos alcanzar los demás objetivos superiores.

5. La sustentabilidad ambiental en los tratados de comercio entre Estados, el Tratado de Asociación estratégica entre la UE y el Mercosur

La década del 90 dentro del marco de euforia económica, políticas aperturista e incentivos a los intercambios comerciales impulsó a los países del Cono Sur de América a conformar un proceso de integración económica que finalmente se consolidó con la firma del Tratado de Asunción en el mes de Marzo de 1991 suscripto por Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay con el objetivo de formar un Mercado Común, el Mercado Común del Sur.

Pocos años después, cuando el Mercosur transitaba aun por un periodo exitoso, no solo en lo económico sino también en lo jurídico institucional, Europa propicia un acercamiento con este Grupo integrado de países y en Diciembre de 1995, los por aquel entonces quince jefes de Estado y de Gobierno de la Unión Europea firmaron en Madrid con los Países Parte del Mercosur, el primer Acuerdo entre dos bloques Integrados de países.

Dos grandes grupos de países integrados, como la UE y el Mercosur que a pesar de sus distintos grados de evolución y avance en las metas propuestas, no sin dificultades han perdurado a lo largo de los años. Este Acuerdo Marco proponía una relación que se desarrollaría en dos etapas, una primera etapa preparatoria, con el objeto de consolidar un "Acuerdo marco de Cooperación interregional" para fomentar el dialogo político

en temas económico comerciales y de cooperación económica y una segunda etapa en la que la asociación entre ambos bloques integrados se pondría en marcha a partir del efectivo establecimiento de una Asociación de carácter político y económico, basada en la liberalización de los intercambios, en el fortalecimiento de la economía de cada parte a partir del dialogo político y dentro del marco del acuerdo firmado.

Esta segunda etapa estuvo inmersa en largas y arduas negociaciones que se extendieron por mas de 20 años, y finalmente en el año 2019 lograron cerrarse y consolidar un documento que contiene los lineamientos generales para llevar adelante esta relación entre los dos bloques de países a través de un "Acuerdo de Asociación Estratégica.

El Acuerda al día de hoy (Octubre 2023) espera aun la ratificación por parte de los Parlamento nacionales de los Estados del Mercosur y del Parlamento Europeo para su entrada en vigencia, de la misma manera que se encuentra en espera de las traducciones y correcciones finales de los textos jurídicos.

Es un Tratado trascendente con proyecciones interesantes tanto para las relaciones entre los Estados como en beneficios para sus ciudadanos, las Partes mas allá de la visión geopolítica estratégica, entienden y ven como promisorio el desarrollo que puede generar esta relación el ámbito económico comercial.

6. *Características del Acuerdo*

Es en realidad un Acuerdo de característica significativas por su amplitud temática atendiendo detalladamente a sus tres componentes, el diálogo político, de cooperación y de libre comercio. Resulta también un Acuerdo trascendente, por su envergadura poblacional y su potencial económico. La consolidación de este Tratado, al momento de entrar en vigor permitirá la creación de un mercado de bienes y servicios de 800 millones de consumidores que se beneficiaran de una oferta mas diversa y de mayor calidad de todos los productos que se ofrecerán a mejores y mas competitivos precios de mercado.

El Mercosur se verá beneficiado en algunos de sus productos que podrán acceder al mercado europeo con un arancel del 0%

y otros a través de una cuota de acceso preferencial. En tanto para la UE, la asociación con el Mercosur significará el acceso comercial a una de las regiones mas ricas en recursos naturales de América del Sur, con un gran potencial de desarrollo que posibilitaría a la UE incrementar la Inversión Extranjera Directa (IED) de empresas europeas dentro del Mercosur.

Sin embargo ante todos estos datos que hacen al beneficio económico comercial de ambos bloques los Estados entendieron que deben encontrar un equilibrio que permita promover un nuevo modelo económico y de desarrollo, con estándares ambientales exigentes y de calidad acordes a todo aquello que los países comprometidos en este Acuerdo han consensuado en los ordenes internacionales, en los Tratados que ya hemos explicado en paginas anteriores y de los cuales los Estados firmante de este Acuerdo Estratégico son parte.

Con ese propósito se incluyó en el Acuerdo UE- Mercosur, como en todos los Acuerdos de Asociación Económica de ultima generación, un capitulo particular sobre "Comercio y desarrollo sostenible" En el cual antes de comenzar su articulado, de manera expresa, se especifica que el propósito de ese capitulo es que las relaciones económico comerciales que el Tratado consolida deben contribuir a la implementación y cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sustentable (ODS) consignados a partir de la Agenda 2030 y respetar las medidas que surjan de los Acuerdos Multilaterales sobre medio ambiente y comercio (AMUMAS) de la misma manera que el Acuerdo sobre comercio y Cambio climático, y el Acuerdo de París entre otros que a lo largo del articulado se han ido enunciando como rectores de las futuras actuaciones conjuntas.

Por su parte el primer articulo de este capitulo reitera y refuerza el concepto de desarrollo sostenible como modernamente se lo concibe en un sentido amplio incluyendo las tres dimensiones, económica, social y ambiental que deben encontrarse en estrecha relación en beneficios de las generaciones presentes y futuras.

El capítulo sobre Comercio y Desarrollo Sostenible no sólo menciona el cambio climático, la deforestación, y el cuidado del ambiente, sino que adhiriendo a una conceptualización amplia

de la sostenibilidad y en concordancia con el Derecho internacional que asiste a estos Tratados, incorpora artículos referidos a las normas laborales. El artículo 4 sobre Acuerdos y normas laborales multilaterales implica un compromiso mutuo con los convenios sobre derechos laborales de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), así como el compromiso de no reducir las normas laborales para atraer inversiones extranjeras o promover el comercio.

El capitulo de desarrollo sostenible es extenso y detallado, no realizaremos aquí un examen exhaustivo del mismo pero resulta interesante destacar la inclusión de un apartado sobre información técnica y la inclusión del principio precautorio. Este ultimo no solo por su importancia en este tipo de Tratados sino también porque pone de manifiesto las diferencias existentes entre los dos grupos de países integrados que son parte de la negociación de este Acuerdo.

7. *La evidencia científica y el principio de precaución en el capitulo de Desarrollo Sostenible del Acuerdo UE Mercosur*

El capítulo sobre Comercio y Desarrollo Sostenible contiene un artículo sobre información técnica y científica (Artículo 10) donde se establece que aquellas medidas que se refieran al comercio o, a la inversión deberán estar basadas en evidencia científica y técnica provenientes de organismos reconocidos en la materia.

En concordancia con ello en el caso que una determinada política o acción pudiese dañar a las personas o al medio ambiente, y no existiera consenso científico al respecto, la política en cuestión debería abandonarse hasta tanto se disponga de una nueva información científica al respecto.

Sin embargo existiendo aquí una posibilidad de daño, aunque sea en expectativa puede aplicarse el "Principio precautorio"[3], que operaria ante la amenaza como una medida cautelar, propiciando la gestión activa y responsable del riesgo. La apli-

[3] Este principio se consagra en la Declaración de Rio de 1992, y posteriormente con la Declaración de Winspread de 1998, aceptado hoy en el Derecho Internacional

cación de este principio genera en desacuerdos y divergencias en cuanto a su funcionalidad y aplicación.

Hay quienes sostienen que el principio precautorio proporciona un elemento jurídico que permite la actuación legal anticipada dirigida a tratar problemas ambientales que puedan convertirse en cuestiones de alto riesgo y gravedad para el bienestar del planeta y la existencia de la vida humana. Los detractores de la aplicación de este principio lo ven como una sobre regulación que puede ser limitante de la actividad y el progreso de la Humanidad, y afirman que puede convertirse en un "Principio paralizador" o en una traba para arancelaria, ya que regular sobre la incertidumbre o sobre la ignorancia es tarea altamente compleja que puede traer aparejado el aumento de otros riesgos.

Lo cierto es que a pesar de estas diferentes posturas el Principio de Precaución es hoy ampliamente aceptado y es incluido en regulaciones ambientales de la mayoría de los países, incorporándolo en una amplia variedad de materias reguladas ya hoy por las legislaciones internacionales, sobre cambio climático, protección del ambiente, la biodiversidad, el manejo de los mares, el transporte de residuos radiactivos, entre otros.

Sin embargo al momento de las negociaciones sobre incluirlo o no en el capitulo de sostenibilidad del Tratado UE -Mercosur surgieron nuevamente las divergencias.

8. *El principio precautorio y su incorporación normativa*

En la UE este principio se encuentra incorporado a su normativa desde hace ya tiempo, cuando el Tratado de la Unión Europea(1992) lo aborda aunque de manera tangencial, al formular sus directrices en materia de medio ambiente y que posteriormente desarrolla en detalle en el Título XX del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,(TFUE 2007).El Tratado de Lisboa, permite a la UE tomar medidas precautorias ante las sospechas fundadas de que ciertos productos pueden crear un riesgo grave para la salud pública o el medio ambiente, incluso

principalmente como rector y protector del ambiente, se orienta a prevenir o evitar daños graves o irreversibles aunque ellos se encuentren en expectativa.

para casos en los que no haya aún certeza científica. Este principio es mencionado bajo el epígrafe "Medio Ambiente", que comprende tres artículos, comenzando por el número 191[4].

Al margen de la disposición del Artículo 191, jurisprudencialmente existen en la UE dos sentencias[5] que refrendaron el reconocimiento de la precaución como principio en el ordenamiento jurídico de la Unión. A todo ello se suma de reciente desarrollo todas aquellas políticas incluidas en el Pacto Verde, la ley del clima y la reciente ley de deforestación.

Con lo cual resulta lógico que la postura europea se incline por la aplicación del principio precautorio y defienda los esfuerzos legislativos y de acciones concretas realizadas en su espacio integrado en pos de una autonomía estratégica que conduzca al continente europeo a una transición ecológica y energética ordenada con metas ciertas para lograr un desarrollo sustentable.

A lo largo de las negociaciones, los países del Mercosur se opusieron a la incorporación del principio precautorio, y pusieron énfasis en el principio de libre comercio, indicando que la aplicación de las leyes ambientales podrían constituir una restricción encubierta al comercio o una discriminación injustificada o arbitraria.

En tanto la UE consistente con su política de cuidado y protección del ambiente a lo largo de los años consideró priorizar la protección ambiental entendiendo que ello no es impedimento para incrementar el comercio y las inversiones, sino que busca un desarrollo con sustentabilidad ambiental.

Ante estos dilemas el texto del Acuerdo no ayuda a clarificar la cuestión dado que no contiene una afirmación expresa sobre la aplicación del Principio sino que se refiere a los niveles nacionales de protección del medio ambiente (art. 1) donde se reconoce a las Partes el derecho a determinar sus propias políticas y

[4] El art. 191 utiliza la expresión "principio de cautela" asimilado al principio de precaución emitida por la Comisión de Comunidades Europeas (feb.2000) la Comunicación agrega que si bien este principio se encuentra en el título de medio ambiente esto no debe llevar a la conclusión que es solo aplicable a esta materia.

[5] TJCE.5/05 1998 en asunto Reino Unido/Comisión C-18/9654 y Unión C-157/9655 ambos casos relacionados con la "crisis de las vacas locas".

prioridades de desarrollo y establecer sus niveles de protección ambiental.

Y ello abre entonces, muchos interrogantes en cuanto a qué posición puede prevalecer al momento de la aplicación de este principio. Es en efecto una laguna importante que debe ser revisada.

9. *Situacion actual de la normativa ambiental en la UE*

La legislación de la UE sobre cuestiones ambientales cubre un amplio panorama de diferentes temas promulgados durante muchas décadas, a partir del dictado de reglamentos, que se aplican directamente en los Estados Miembros a los que se suman las Directivas, que establecen el marco, para ser posteriormente transpuestas a los ordenes nacionales. Solo a modo de ejemplo citamos alguna de ellas que legislan sobre temas esenciales que hacen a la vida diaria, como el agua recurso cada vez mas escaso que necesita de una buena gestión para mejorar la calidad del agua, prevenir la contaminación y, proteger el recurso hídrico en general.

Directiva Marco del Agua (2000/60/EC) y varias Directivas relacionadas, y la IED.

Por otra parte la calidad del aire, la disminución de emisiones, y el manejo tanto domiciliario como industrial de los residuos han sido temas que cuentan con legislación vigente.

- Marco de calidad del aire, que establece objetivos de calidad del aire ambiente, así como controles sobre las emisiones atmosféricas de origen: Directiva de calidad del aire (2008/50/EC) y varias Directivas asociadas.
- Prevención y Control Integrados de la Contaminación (IPPC): Directiva de Emisiones Industriales (IED) (2010/75/EU).
- Marco de residuos, que busca la reducción de los residuos y la gestión adecuada de los mismos, incluidos los residuos peligrosos, y establece controles sobre los traslados de residuos: Directiva marco de residuos (2008/98/EC).

Dentro del marco de la "Ley Europea del clima" y en relación con la transición energética se han dictado Decisiones y Directivas como:

- Decisión de Esfuerzo Compartido (406/2009/EC)
- Reglamento de Esfuerzo Compartido ((UE) 2018/842).
- Directiva de Comercio de Emisiones (2003/87/EC).
- Directiva de Energía Renovable (2009/28/EC) y (Directiva de Energía Renovable II) (RED II) ((UE) 2018/2001).
- Directiva de Eficiencia Energética (2012/27/EU).

En lo que respecta al cuidado del medio ambiente Europa ha efectivamente dado el paso inicial y el eje de la transición ecológica y energética se sustentan en "la acción europea por el clima" y el Pacto Verde Europeo[6]. Que es un ambicioso plan de medidas que configuran y forma parte de la búsqueda de una autonomía estratégica sostenida en varios aspectos aplicables tanto al desarrollo dentro, desde y hacia afuera de la EU.

La ley europea del clima, ha recogido proyectos y objetivos propuestos en busca de la neutralidad climática para el 2050 que lograron consolidarse y son hoy una obligación jurídica vinculante para los Estados Miembros. Una herramienta que brindará a los ciudadanos y empresas europeos la previsibilidad, transparencia y responsabilidad que necesitan para esta transformación colectiva

La propuesta de Resolución del Parlamento Europeo, sobre la "Hoja de Ruta de la Energía 2050" un futuro con energía[7] (documento[8] elaborado en 2011) por la Comisión a petición del Consejo Europeo, determinan las pautas de la producción y uso de la energía para 2050 dando cuenta de una clara la estrategia a seguir. Este documento fue enviado al Parlamento Europeo para su consideración. Valga destacar entonces la importancia de la colaboración y coordinación de las instituciones europeas que en pos de los planes estratégicos que se presentan en una primera etapa de planificación lo que permite que concluyan,

6 Comisión Europea 2019 <https:eurolex.europa.eu>.
7 (2012/2103(INI)).
8 EUR-Lex - 52011DC0885 <https://eur-lex.europa.eu/legal>.

como en este caso, con la elaboración de un sostén legal que avala dichas transformaciones.

De la misma manera las Instituciones colaboran en ayudar al cumplimiento de las normas ambientales, una de las funciones de la Comisión Europea es ayudar a los Estados Miembros a implementar correctamente todas las leyes de la UE y lo hace de tres formas, proporcionando información, facilitando orientación y ofreciendo asesoramiento a los Estados Miembros.

Toda esta legislación que no solo se encuentra vigente sino que ademas son efectivamente aplicadas en el territorio europeo y han logrado un alto grado de concienciación y acatamiento tanto en sus ciudadanos, como en sus empresas que encuentran un entorno empresarial predecible, de la misma manera que una comunicación permanente con los ordenes gubernamentales nacionales y comunitarios que aplican a diario estas normativa y están dispuesto a dar atención y transparencia a todos los asunto inherentes a las acciones sobre la acción climática.

10. *Situación de la normativa ambiental en el Mercosur*

La cuestión ambiental en el Mercosur ha tenido un tratamiento que difiere del "paradigma" europeo, con escasa evolución a través del tiempo que no ha permitido acompañar los recientes acontecimientos que hacen a la necesidad de una legislación acorde que permita incorporar las dos variables comercio y desarrollo sostenible.

La incorporación de la temática ambiental en el proceso de integración económica del Mercosur ha sido difícil de consolidar, consecuentemente el grupo integrado Mercosur muestra una evolución poco confiable en la sustentabilidad de estándares ambientales, con una legislación dispersa en muchos casos no vigente y si bien existe un ámbito institucional que se ocupa de la materia como el Subgrupo de Trabajo N° 6 de Medio Ambiente, no es un organismo independiente dado que se encuentra sujeto a procesos de negociación intergubernamental en el Grupo Mercado Común y a las decisiones y consideraciones de la Reunión de Ministros de Medio Ambiente de cada uno de los países.

En la primer etapa de la conformación del grupo integrado, allá por los años 90 cuando la situación de crisis ambiental comenzaba a manifestarse, el Tratado de Asunción hace una referencia expresa pero de carácter general, afirma que el objeto básico del Tratado debía ser alcanzado recurriendo al "más eficaz aprovechamiento de los recursos disponibles y la preservación del medio ambiente". de forma coordinada con los diferentes sectores de la economía, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio".

A lo largo de la prosecución del procesos de integración las cuestiones ambientales, con diferentes grados de profundidad, fueron abordadas, en algunos casos se identificaron en el contexto de los problemas centrales en los acuerdos celebrados entre Argentina y Brasil y eventualmente entre Argentina y Paraguay[9] y por otra parte existió cierta actividad en el ámbito institucional.

La Resolución 22/92 constituyó la Reunión Especializada de Medio Ambiente (REMA) a la que se le atribuyó la labor de examinar la legislación vigente en los Estados Partes y la de promover acciones para la protección del medio ambiente en diferentes áreas, mediante recomendaciones al Grupo Mercado Común y su trabajo se encaminó a identificar las asimetrías legislativas y políticas existente

Por su parte el Grupo Mercado Común, adoptó varias Resoluciones en las que se involucraban problemas ambientales, aunque, deben destacarse las Directivas Básicas en Materia de Política Ambiental – contenidas en la Resolución N° 10/94-, que puede considerarse el instrumento más explicito que haya sido consensuado. Existen también, normas que definen la política ambiental en el articulado de algunos instrumentos referidos a temas particulares[10]

[9] Convenio sobre Salud Fronteriza celebrado entre Argentina y Paraguay. Ley nacional 24.836, del 18 de julio de 1997. Establece normas de saneamiento ambiental y asistencia recíproca en materia de atención hospitalaria; coordinación y ayuda mutua en relación a emergencias y catástrofes; intercambio de información tendiente a fortalecer la vigilancia epidemiológica, etc.

[10] El Acuerdo sanitario y fitosanitario sg entre los Estados partes del MERCOSUR (Decisiones 6/93 y 6/96;) Acuerdo sectorial sobre transporte terrestre y fluvial de mercancías peligrosas en el MERCOSUR Decisiones 2/94, 14/94 y 8/97;

La resolución 20/95 del GMC creó el Subgrupo N° 6 dedicado al Medio Ambiente, oportunidad en que las cuestiones ambientales encontraron un marco específico para su tratamiento a partir de un sistema de información[11] que mantiene actualizada esta temática dentro del espacio integrado.

Dentro del subgrupo N 6 se comenzó a trabajar la elaboración de un instrumento jurídico sobre medio ambiente para el Mercosur, que dio como resultado al año siguiente el bosquejo de un instrumento convencional que fue sometido a sucesivas revisiones, aprobándose en marzo de 1999, en el seno del Subgrupo N° 6, como un Proyecto de Protocolo en Materia Ambiental.

Tras su falta de aprobación por segunda vez, el SGTN°6 buscó otras opciones para poder contar con un instrumento jurídico que proporcionara las bases de un comercio sustentable.

El mismo con alcances restringidos se aprobó en el año 2001, el actualmente vigente Acuerdo Marco sobre Medio Ambiente del MERCOSUR -AMMAM- (Decisión N° 02/01)[12] Dicho instrumento propuso como objetivo principal avanzar en la construcción del desarrollo sustentable.

A este documento se sumó la Decisión 26/2007 "Política de Promoción y Cooperación y consumo sostenible en la producción y consumo sostenibles en el Mercosur".

En el año 2003, un nuevo esfuerzo desde lo político intentando dar un lugar a la dimensión ambiental dentro del Mercosur fue la creación de la Reunión de Ministros de Medio Ambiente del MERCOSUR (RMMAM) este foro político sin poderes decisorios en la materia tiene por función proponer al CMC me-

Protocolo sobre normas de propiedad intelectual en el MERCOSUR, en materia de marcas, indicaciones de procedencia y denominaciones de origen, Decisión 8/95; y en el Código aduanero del MERCOSUR, Decisión 25/94.

[11] El Sistema de Información Ambiental del MERCOSUR (SIAM) centraliza información sobre las acciones, productos y resultados de las actividades del Subgrupo de Trabajo N°6, Medio Ambiente y de la Reunión de Ministros de Medio Ambiente, contribuyendo a su divulgación. Facilita además el acceso a la información ambiental de los Estados Parte de manera integrada para su difusión al público en general.

[12] URL: <https://servicios.infoleg.gob.ar/> "Acuerdo marco sobre medio ambiente del Mercosur" registrado en Argentina bajo ley el n° 25.84,1 promulgado en Enero de 2004-MERCOSUR/CMC/DEC. Nº 2/01.

didas tendientes a la coordinación de políticas para promover la gestión ambiental y el desarrollo sostenible en los países del MERCOSUR.

En definitiva podríamos seguir enumerando una cantidad de esfuerzos incesantes tendientes a mejorar los standares ambientales en el Mercosur pero lo cierto es que básicamente los países del Mercosur entienden que el tema ambiental en las relaciones comerciales puede convertirse en barreras para -arancelarias que distorsiones las relaciones comerciales, fundamento que esgrimió en las ultimas reuniones realizadas en busca de un acercamiento para firmar el Acuerdo con la UE Reuniones como la del 15 de Septiembre en Brasilia, (Brasil) en que los países del Mercosur sostuvieron que las exigencias europeas respecto a temas ambientales son de neto carácter proteccionista[13]

Lo cierto es que sería deseable que el Mercosur contara con una agenda ambiental clara y transparente que contemple proyectos concretos que se reflejen en las tres dimensiones del desarrollo sustentable, lo económico, lo social y ambiental "crecimiento económico con inclusión social" frase continuamente presente en los discursos de los gobernantes, que no se ha reflejado en acciones de gobierno ni ha podido ser transmitida a los ciudadanos de los Estados Partes.

11. *Situación actual de las negociaciones UE Mercosur*

A pesar que en el mes de Julio de 2019 causó satisfacción el anuncio de la finalización de las negociaciones y el cierre de un texto que hoy parece no ser el definitivo, la firma y aprobación por parte de los Parlamento de ambos Grupos integrados se encuentra hoy demorada su aprobación y es precisamente la cuestión ambiental la que centra el fondo de las discusiones y divergencias.

Y pese a que como hemos analizado en paginas anteriores el Tratado UE-Mercosur incluye un capitulo detallado referente al

[13] Así lo afirmo el canciller Mauro Viera al referirse al documento presentado por el bloque europeo "side letter", URL: <https://www.ambito.com/economia/se-retoman-las-negociaciones-un-acuerdo-mercosur-y-la-union-europea-n5812691>.

"Desarrollo sostenible" la solida normativa ambiental de la UE a la que se suman legislaciones recientemente aprobadas como "la Ley de deforestación" abren nuevamente las negociaciones en este sector que tiene un papel importante en el desarrollo de cada uno de los países y en el modo de relacionarse comercialmente dentro del orden internacional.

La UE envió a los países del Mercosur un documento adicional al Tratado (side letter) para su estudio. Este documento plantea la necesidad de ajustar los standares ambientales y de sostenibilidad.

Este nuevo planteo sobre el tema ambiental y el desarrollo sustentable es adicional a lo ya consensuado en el capitulo especifico que contempla el Acuerdo.

En una primera reunión el día 15 de Septiembre de 2023 realizada en Brasilia los países del Mercosur llevaron cada uno su opinión sobre el documento planteado sin llegar a un consenso.

Si bien existe una voluntad de finalizar definitivamente las negociaciones, situación que se ve alentada desde la presidencia pro-tempore del Mercosur que ostenta Brasil con un enfoque diferente a la administración anterior respecto al tema de la Deforestación del Amazonas, postura que se enfoca al cumplimiento de la normativa internacional al respecto.

Este intento de mejorar la negociación es acompañado desde la presidencia pro-tempore del Consejo de la UE que corresponde durante este último semestre del 2023 a España que desde siempre alentó el acercamiento y fortalecimiento de las relaciones de Europa con América latina.

Sin embargo, en este momento que estamos cerrando el presente articulo, en el mes de Octubre de 2023, se realiza un nueva reunión para acercar posiciones, las posibilidades de avanzar parecen por el momento lejanas.

Lo deseable es que ambos grupos de países integrados encuentren un punto de convergencia que por una parte beneficiará el comercio entre ambas regiones pero ademas se convertirá en un Acuerdo que proporcionará nuevos conceptos respecto al modo y a la forma de conciliar el comercio y el ambiente con nuevos paradigmas con miras al logro de un desarrollo sostenible tal como lo requieren las necesidades actuales.

Marcella Distefano

Sulla *sostenibile leggerezza* giuridica dell'Agenda 2030 in tempo di permacrisi*

Sommario: 1. L'Agenda 2030 e la permacrisi – 2. Il dibattito dottrinale sul *soft law* nel diritto internazionale tra vecchi e nuovi paradigmi – 3. Il valore normativo dell'Agenda 2030 – 4. Prospettive di sviluppo progressivo del diritto internazionale *hard* della sostenibilità.

1. *L'Agenda 2030 e la permacrisi*

L'Agenda delle Nazioni Unite sullo Sviluppo Sostenibile del 2015 – meglio nota come Agenda 2030 – richiamata correntemente in ogni iniziativa umana, sia essa politica, scientifica, economica, sociale, religiosa, finanziaria ed usata come fosse un *brand* da tutelare o, in alcuni casi, da ostentare, ha acquisito nel linguaggio culturale contemporaneo un rilievo ormai imprescindibile.

Non è questa la sede, e non ho certamente io le competenze per farlo, ma è sotto gli occhi di tutti la pervasività dei suoi obiettivi che in modo indivisibile, trasversale, interdisciplinare collegano lo sviluppo delle attività umane in ogni loro manifestazione, dalle arti figurative al cinema, dalla letteratura al design, dalla medicina al terzo settore, dalla fisica alla robotica, secondo una visione comune di sostenibilità sociale, culturale

* Il presente contributo è stato pubblicato sul numero 2/2024 della Rivista telematica «Ambientediritto» (https://www.ambientediritto.it/) ed è aggiornato alla data del 2 aprile 2024.

ed ambientale nei rapporti intergenerazionali che ne evidenzia il tratto distintivo[1].

Mentre ci troviamo a metà del guado, provando a fare un bilancio costi-benefici, e prendendo come principale parametro la riduzione delle disuguaglianze strutturali tra popoli nell'accesso al godimento dei c.d. nuovi beni (bio-economici, ambientali, culturali e digitali), nei pensieri di tutti noi riecheggiano gli echi di opposti sentimenti: di gioia rara per alcuni *exploits*, di speranza per la buona riuscita di molte iniziative, di preoccupazione rispetto alla provvisorietà dei risultati fin qui raggiunti, di sgomento in alcuni frangenti, quale quello attuale, di fronte all'ennesima tragedia umanitaria, al punto che prendiamo contezza *obtorto collo* della quasi ineluttabilità di un ennesimo rinvio nella realizzazione di molti suoi obiettivi[2].

[1] La specificità dell'Agenda 2030 sta nell'aver coniugato lo sviluppo economico in chiave di sostenibilità non solo ambientale ma altresì culturale e sociale, secondo un approccio olistico. Il testo della Risoluzione (A/RES/70/1) adottata in occasione del *Summit* delle Nazioni Unite del 25-27 settembre 2015 sullo sviluppo sostenibile è facilmente reperibile sul web. Risulta improponibile fornire in poche righe la mole di contributi scientifici che si occupano del principio dello sviluppo sostenibile, anche solo nell'ambito degli studi di diritto internazionale. Si rammenta soltanto che il concetto di "Sviluppo Sostenibile" venne coniato ed usato nel celebre Rapporto *Our Common Future* delle Nazioni Unite del 20 marzo 1987, noto come *Rapporto Brundtland*, che sviluppava e rielaborava quanto emerso già in occasione della Conferenza di Stoccolma del 1972 (su cui di recente A. Crescenzi, G. Tamburelli (a cura di), *50 anni dalla Conferenza di Stoccolma, Un diritto internazionale dell'ambiente in regressione?*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2022) e che, da allora, la natura poliedrica e marcatamente funzionale del principio stesso, ripreso e proclamato in numerosi strumenti internazionali, rifiuta di essere incasellata in una specifica o angusta sotto-disciplina del sapere, ma, al contrario, si alimenta continuamente di "nuovi" saperi. Come piccola bussola in ambito internazionalistico per avviarsi a percorsi di approfondimento, già esplorati in parte, vedi i contributi contenuti negli atti di alcuni convegni SIDI (Società Italiana di Diritto internazionale e dell'Unione Europea). Mi riferisco, in particolare e senza pretesa di esaustività, ai preziosi volumi curati da: P. Fois, *Il principio dello sviluppo sostenibile nel diritto internazionale ed europeo dell'ambiente*, *si globali e interessi particolari,* (XI Convegno - Alghero 2006), Napoli, Editoriale Scientifica, 2017; L. Pineschi, *La tutela della salute nel diritto internazionale ed europeo tra interessi globali e particolari*, (XXI Convegno - Parma 2016); S. Cafaro, *Beni e valori comuni nelle dimensioni internazionale e sovranazionale*, (XXV Convegno - Lecce 2021), Napoli, Editoriale Scientifica, 2022 e M. Frulli, *L'interesse delle generazioni future nel diritto internazionale e dell'Unione Europea*, (XXVI Convegno - Firenze 2022), Napoli, Editoriale Scientifica, 2023.

[2] Sullo stato di realizzazione dei singoli obiettivi consulta la pagina dedicata: Global Sustainable Development Report (GSDR) 2023 | Department of Economic and

Invero, quando l'Assemblea Generale delle Nazioni Unite l'adottò nel 2015, vi si leggeva una visione differente rispetto a quella promossa dagli Obiettivi del Millennio, focalizzata su un concetto, appunto, di sostenibilità più adatto alle sfide del presente. Mentre i *Millennial Goals* immaginavano ancora la costruzione di un Nuovo Mondo, che voleva lasciarsi definitivamente alle spalle le scorie della lunga contrapposizione tra i due blocchi (sovietico ed occidentale), l'Agenda 2030 in modo molto più pragmatico metteva in piedi un programma dettagliato di azioni concrete (169), incentrate su alcune parole-chiave: la persona, il pianeta, la prosperità, la pace e il partenariato, secondo una logica di tutela circolare[3].

Agenda molto ambiziosa, dunque, quella del 2015, ma altresì dinamica nell'approccio, che ha permesso di superare l'utopia della risoluzione *tout court* dei problemi del pianeta per approdare ad una prospettiva di mitigazione degli effetti negativi provocati dall'azione umana sull'ecosistema naturale e di progressivo adattamento al mutato contesto geopolitico, sociale, economico e climatico[4].

Social Affairs (un.org). Per un'analisi dettagliata dei singoli obiettivi vedi, da ultimo, I. Bantekas, F. Seatzu (eds.), K. Akestoridi (assistant editor), *The UN Sustainable Development Goals: A Commentary*, Oxford, OUP, 2023 e, con specifico riferimento all'attuazione dell'Agenda 2030 in Europa, cfr. L. Pace, Quo vadis *Europa? Le Sfide dell'Unione Europea nel tempo delle crisi. Una riflessione multidisciplinare*, Roma, Edizioni Efesto, 2023.

[3] Secondo quanto riportato da un articolo apparso su *Nature* il 13 settembre 2023, gli unici 3 sotto-obiettivi in linea con quelli preventivati sarebbero quelli relativi ai *targets* 9, 11 e 17, rispettivamente industria, innovazione e infrastrutture, comunità e città sostenibili e sulla partnerships per gli obiettivi (What scientists need to do to accelerate progress on the SDGs (nature.com). Anche in Europa la stessa fase di transizione ecologica e digitale voluta con il piano di investimenti del *Next Generation EU* (ed in Italia con il PNRR) dopo la fine della crisi pandemica rischia di subire pesanti rallentamenti e continui rimaneggiamenti, sia per la difficoltà dei singoli Stati di realizzare nei tempi previsti i *targets* di condizionalità previsti e di restituire i fondi avuti a prestito, sia per le conseguenze indotte dalle molteplici crisi in atto. Per una critica puntuale sui limiti strutturali del piano di investimenti europeo anche in relazione alla realizzazione del principio di solidarietà intergenerazionale vedi G. Contaldi, *Il Programma* Next Generation EU *e le future generazioni*, in Frulli (a cura di), *L'interesse delle generazioni future* cit., pp. 333 ss.

[4] A livello interno l'adozione dell'Agenda 2030 è stata preceduta di un anno dalla riforma *bipartisan* del sistema italiano della cooperazione allo sviluppo e seguita dalla epocale modifica dell'art. 9 della Costituzione. In particolare, la legge 125 del 2014 ("Disciplina generale sulla cooperazione internazionale per lo sviluppo") ha coronato

Come si evince anche dai termini appena richiamati, anch'essi divenuti ormai di uso corrente, mitigazione e adattamento su tutti, si è preferito un approccio *soft oriented* che ci rivela le due caratteristiche giuridiche principali dell'Agenda 2030, *leggerezza* e *sostenibilità*, nonostante le molte crisi in atto. In effetti, la specificità del tempo in cui viviamo (la c.d. permacrisi)[5] in cui le crisi, umanitarie, climatiche, migratorie, pandemiche, economiche, sociali, politiche, sembrano non avere fine, susseguendosi ad una rapidità tale che la risposta, in prevalenza di tipo emergenziale, approntata dal diritto internazionale, dal diritto dell'Unione europea o dai diritti interni, ancorché necessaria, si presenta inadeguata, aggiunge un ulteriore tassello al nostro puzzle, che induce ad interrogarci principalmente sulla capacità di resilienza giuridica dell'Agenda.

un lungo lavoro di ammodernamento del sistema italiano della cooperazione allo sviluppo, da cui è derivato il cambio di nome del MAE (Ministero degli Affari Esteri) in MAECI (Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale). Per una chiara ricostruzione del sistema della cooperazione italiana prima dell'avvento della c.d. *globalizzazione imperante*, fatto coincidere *grosso modo* con la nascita dell'Organizzazione Mondiale del Commercio nel 1995, vedi, per tutti, E. Calandri, *Prima della globalizzazione. L'Italia, la cooperazione allo sviluppo e la guerra fredda 1955-1995*, Padova, Cedam, 2013. Sulle potenzialità infinite della legge molto ancora va fatto: sia consentito in questa sede ricordare l'enorme impulso che il sistema universitario italiano dovrebbe dare come soggetto attuatore della cooperazione allo sviluppo. Su questo tema vedi, ad esempio, le iniziative promosse dalla rete CUCS (Coordinamento Universitario della Cooperazione allo Sviluppo), URL: <https://retecucs.it/>.

[5] Il linguaggio, per sua natura incapace alla staticità, nel corso della storia si trasforma costantemente. Così parole antiche assumono nuovi significati, adattandosi alle nuove epoche storiche, e nuovi termini o costrutti, anch'essi originatisi da nuove esigenze sociolinguistiche, vedono la luce. Nella Treccani *on-line* il vocabolo *permacrisi* viene definito come «una condizione di crisi permanente, caratterizzata dal susseguirsi e sovrapporsi di situazioni d'emergenza». Una parola composta, dunque, che ha trovato spazio inizialmente nel linguaggio economico inglese (*permacrisis*) a partire dalla fine del secolo scorso, per essere indicato dal Collins nel 2022 come il vocabolo dell'anno. Si tratta di un anglo-greco-latinismo perché di nascita inglese, ma a sua volta tratto da termini greci e latini: dal greco "Krisis" che significa "scelta, giudizio", inteso in medicina come la "fase critica di una malattia", e dal latino "permanent", dal verbo permanere "rimanere a lungo". Il neologismo che ne è scaturito lega, in modo ossimorico, l'uno e l'altro termine: una crisi di solito è congiunturale, occasionale, eccezionale, mentre il suo perdurare sembra trasformarla in uno stato di normalità. In realtà, seguendo il significato originario del termine "krisis" occorrerebbe operare delle scelte in chiave di sostenibilità che siano conformi, come chiariremo meglio nel testo, al diritto internazionale vigente.

La permacrisi alimenta le debolezze intrinseche (del diritto internazionale nel suo complesso e) di un atto *soft* come l'Agenda 2030, soprattutto con riguardo alla sua effettività ed alla sua capacità di incidere realmente sulle scelte politiche degli Stati e degli altri *stakeholders*, ma ci sprona altresì a ribadire la sua importanza e la sua visione strategica, in una dialettica letteralmente paradossale. In particolare, dopo la fine della pandemia da Covid-19, prima la guerra russo-ucraina, adesso il conflitto Hamas-Israele stanno monopolizzando l'attenzione degli attori internazionali al punto da oscurare la portata epocale dell'Agenda 2030, fornendo continui pretesti o alibi per rinviarne la realizzazione.

Va da sé poi che la gestione delle tante crisi o situazioni emergenziali rischia di alimentare a sua volta una spirale negativa a lungo termine, contribuendo a determinare uno stato di vulnerabilità strutturale e progressivo, in una sola parola "permanente", tale da minare quel collante condiviso di valori che proprio l'Agenda 2030 aveva inteso promuovere e declinare in molte sfumature di azione, più nello specifico per il tramite di alcuni principi generali emergenti nel panorama internazionale, quali l'equità e la solidarietà intergenerazionale.

Pertanto, al mutare permanente del contesto in cui la risposta normativa va a collocarsi, la decisione giudiziale viene ascritta, l'iniziativa diplomatica viene promossa, può uno strumento così *soft* continuare a resistere (*rectius*, permanere)?

2. *Il dibattito dottrinale sul* soft law *nel diritto internazionale tra vecchi e nuovi paradigmi*

Per rispondere a questo interrogativo, ricostruiamo, molto brevemente, il dibattito dottrinale sulla valenza del diritto *soft* nell'ordinamento giuridico internazionale.

Sul piano della normatività, la singolare tensione tra coloro che postulano e difendono l'approccio positivistico allo studio delle fonti del diritto internazionale e quanti, invece, ne sottolineano anche la dimensione sociologica, intrinsecamente legata

ai continui mutamenti della vita di relazione internazionale e della sua *governance*, è sempre stata viva[6].

Di conseguenza, rispetto e nel rispetto delle posizioni di quanti hanno perseverato nel difendere l'approccio positivista[7], non sono mancate voci dissonanti che, coerentemente con quanto già sostenuto in passato, hanno rilevato come il ricorso al *soft*

[6] Storicamente ci riferiamo alla reazione di P. Weil, *Vers une normativité relative en droit international*, «Revue générale de droit international public», 1982, pp. 5-47, rispetto alla possibilità di graduare la portata normativa di alcune regole internazionali, segnalata da numerosi autori, tra cui R. J. Dupuy, *Droit déclaratoire et droit programmatoire: de la coutume sauvage à la "Soft Law"*, in *L'élaboration du droit international public*, Colloque de la Société Française pour le Droit International, Paris, 1975, pp. 132-148; O. Schachter, *The Twilight Existence of Non-Binding International Agreements*, «American Journal of International Law», 1977, pp. 296-304; I. Seidl-Hohenveldern, *International Economic "Soft Law"*, in *Recueil des Cours*, 1979, vol. II, pp. 173-225 e R. Baxter, *International Law in 'Her Infinite Variety'*, «The International and Comparative Law Quarterly», 1980, pp. 549-566. Questa reazione aveva a sua volta, innescato un "controcanto" da parte di altri autori, tra cui A. Pellet, *Le bon droit et l'ivraie: plaidoyer pour l'ivraie*, in *Mélanges Chaumont*, Paris, Pedone, 1984, pp. 59-69 e G. Abi-Saab, *Éloge du « droit assourdi »: quelques réflexions sur le rôle de la soft law en droit international contemporain*, in *Hommage à François Rigaux*, Bruxelles, Bruylant, 1993, pp. 137-144 ed una sorta di approccio specializzato al tema: vedi, tra gli altri, C. Chinkin, *The Challenge of Soft Law: Development and Change in International Law*, «The International and Comparative Law Quarterly», 1989, pp. 850-866; P. M. Dupuy, *Soft Law and International Law of the Environment*, «Michigan Journal of International Law», 1991, pp. 420-435; lo stesso A. Pellet, *Contre la tyrannie de la ligne droite. Aspects de la formation des normes en droit international de l'économie et du développement*, in Constantopoulos D. S. (ed.), *Sources of International Law*, Thessalonique, 1992, pp. 287-355; F. Tulkens, S. Van Drooghensbroeck, F. Krenc, *La* Soft Law *et la Cour européenne des droits de l'homme. Questions de légitimité et de méthode*, in I. Hachez *et al.* (éd.), *Les sources du droit revisitées. Normes internationales et constitutionnelles*, Limal, Anthémis, 2012, vol. I, pp. 381- 431; A. Bjorklund, A. Reinisch, *International Investment Law and Soft Law*, Cheltenham-Northampton, Elgar, 2012.

[7] Cfr., tra gli altri, J. Klabbers, The redundancy of soft law, in Nordic Journal of International Law, 1996, p. 181: «within the binary mode, law can be more or less specific, more or less exact, more or less determinate, more or less wide in scope, more or less pressing, more or less serious, more or less far-reaching; the only thing it cannot be is more or less binding»; R. Ida, *Formation des normes internationales dans un monde en mutation. Critique de la notion de soft law*, in D. Bardonnet *et al.*, *Le droit international au service de la paix, de la justice et du développement. Mélanges Michel Virally*, Paris, Pedone, 1991, pp. 333-340.

law in alcuni casi sembri una strada obbligata, di cui il diritto *hard* non può fare a meno[8].

In realtà, il tentativo di dominare un fenomeno di per sé fluido, cangiante e indefinibile come quello del diritto "soffice"[9], è oramai superato anche dalla manualistica del nuovo millennio, che lo considera, pur nelle molteplici sfumature d'opinione, un patrimonio comune degli studi contemporanei[10].

[8] Vedi A. Pellet, *Les raisons du développement du* soft law *en droit international: choix ou nécessité?* in P. Deumier, J.-M. Sorel (éd.), *Regards croisés sur la* soft law *en droit interne, européen et international*, Paris, LGDJ/Lextenso, 2018, p. 189.

[9] Cfr. A. Boyle, *Some Reflections on the Relationship of Treaties and Soft Law*, «International and Comparative Law Quarterly», 1999, pp. 901-913; D. Shelton (ed.), *Commitment e Compliance. The Role of Non-Binding Norms in the International Legal System*, Oxford-New York, 2000; D. Thürer, *Soft Law*, in *Encyclopedia of Public International Law*, vol. 4, 2000, pp. 452-460; J. Salmon, *Dictionnaire de droit international public*, Bruxelles, Bruylant, 2001, p. 1039; A. Boyle, C. Chinkin, *The Making of International Law,* Oxford-New York, OUP, 2007, p. 212; H. Ascencio, *La soft law, nouvel objet ou nouvel intérêt? Le point de vue d'un internationaliste,* in P. Deumier, J.-M. Sorel, *Regards croisés sur la* soft law, cit., pp. 91-101.

[10] Rispetto alle edizioni più risalenti, pressoché tutti i manuali, ancorché con notazioni differenti, dedicano pagine e riflessioni al fenomeno del diritto *soft*. Vedi, tra i tanti che ho potuto consultare, T. Treves, *Diritto internazionale. Problemi fondamentali*, Milano, Giuffrè Editore, 2005, pp. 262-267; T. Scovazzi (a cura di), *Corso di Diritto Internazionale*, vol. 2, Giuffrè Editore, Milano, 2006, p. 184; P. Daillier, M. Forteau, A. Pellet, *Droit international public*, Paris, L.G.D.J., 2009, pp. 422-431; P.M. Dupuy, Y. Kerbrat, *Droit international public*, Paris, Dalloz, 2010, pp. 423-435; A. Tanzi, *Introduzione al diritto internazionale contemporaneo*, Padova, Cedam, 2010, pp. 163-191; A. Boyle, *Soft Law in International Law Making*, in Malcom D. Evans, *International Law*, 5th ed., Oxford, OUP, 2014, pp. 129-137; Malcom N. Shaw, *International Law*, 8th ed., Cambridge, CUP, 2017, pp. 87-88; S. Marchisio, *Corso di diritto internazionale*, Torino, Giappichelli, 2017, p. 159; F. Salerno, *Diritto internazionale. Principi e norme*, Milano, Woulters Kluwer, 2017, p. 125 e 165; B. Conforti (a cura di M. Iovane), *Diritto internazionale*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2018, p. 46, pp. 184-186; D. Carreau, F. Marrella, *Diritto internazionale*, Milano, Giuffrè editore, 2018, pp. 209-221; A. Orakhelashvili (ed.), *Akehurst's Modern Introduction to International Law*, 8th ed., London, Routledge, 2019, pp. 48-49; A. Cassese (a cura di M. Frulli), *Diritto internazionale*, Bologna, Il Mulino, 2021, p. 322; A. Gioia, *Diritto internazionale*, Milano, Giuffrè Francis Lefebvre, 2022, pp. 16-17; C. Focarelli, *Diritto internazionale*, Milano, Woulters Kluwer Cedam, 2021, pp. 249; E. Cannizzaro, *Diritto internazionale*, Torino, Giappichelli, 2023, pp. 209-211, 216-217; N. Ronzitti, *Diritto internazionale*, Torino, Giappichelli, 2023, p. 213.

Da tale patrimonio di idee, emergono i tratti salienti degli atti *soft* che riguardano, in senso stretto, il loro valore normativo[11] e, in senso lato, il tema della *governance*[12].

Così, sul piano dello sviluppo progressivo del diritto internazionale generale gli strumenti *soft* aiutano a ricostruire il contenuto di una regola consuetudinaria già esistente, a cristallizarne una in via di formazione, ad anticiparne la nascita, grazie alla rilevazione dell'*opinio juris* ad essi sottesa.

Rispetto, invece, alle regole pattizie essi fungono da strumento preparatorio di trattati internazionali[13], ma soprattutto da formidabile supporto interpretativo che, a vario titolo (contestuale, sistematico, evolutivo) aiuta nel processo di ricostruzione della norma concreta. Norma che il giudice, ma anche gli altri operatori del diritto, useranno per dirimere le controversie, risolvere i dubbi applicativi, individuare gli eventuali profili di

[11] Vedi la stimolante analisi interdisciplinare del fenomeno "soft law" da parte della dottrina francese, come tema generale che abbraccia le fonti del diritto nelle diverse dimensioni internazionale, europea e interna. Essa ha preso spunto dalle decisioni del Conseil d'État francese che hanno vagliato la legittimità di comunicati-stampa e prese di posizione dell'AMF (Autorité des Marchés Financiers) e dell'Autorità per la concorrenza sulla pericolosità di alcuni investimenti proposti da due società, nei casi *Fairvesta* and *Numericable* (21 mars 2016) nel volume diretto da P. Deumier, J.-M. Sorel, *Regards croisés sur la* soft law, cit. In particolare, in Francia nel quadro delle ricerche che tendono oggi a rivisitare la teoria delle fonti del diritto, animando un nutrito dibattito dottrinale sul concetto di normatività (see Thibierge C. *et al*., *La force normative. Naissance d'un concept*, Paris, LGDJ-Bruylant, 2009; Id., *La densification normative. Découverte d'un processus*, Paris, LGDJ-Bruylant, 2014) e sul rapporto tra fonti internazionali, europee e interne (vedi l'articolato studio in quattro volumi di I. Hachez *et al*. (éd.), *Les sources du droit revisitées*, Limal, Anthémis, 2013), si riscontra una maggiore attenzione sull'uso di strumenti *soft*. Vedi anche il Rapporto del Conseil d'État francese del 2013 (*Le droit souple. Étude annuelle 2013*, Paris, La Documentation française).

[12] Nella dottrina italiana vedi anche M. Distefano, *Origini e funzioni del* soft law *in diritto internazionale*, «Lavoro e diritto», 2003, pp. 17-35 e E. Tramontana, *Il* soft *law e la resilienza del diritto internazionale*, «Ars Interpretandi», 2017, pp. 43-66.

[13] Ricordiamo che l'Agenda 2030 ha preceduto, seppur di pochi mesi, l'adozione dell'Accordo di Parigi sul clima, che ha subito, come noto, alti e bassi in sede di partecipazione ed attuazione a causa del comportamento latamente schizofrenico di alcuni Stati. Sulla necessità di assicurarne una pronta attuazione vedi l'*Esortazione Apostolica* "Laudate Deum" di Papa Francesco.

responsabilità internazionale degli Stati, di *liability* e di *accountability* dei diversi attori coinvolti[14].

Con riferimento a quest'ultimo profilo, la tendenza a preferire *soft procedures* di implementazione degli impegni assunti, senza pregiudicare la valenza sempre centrale dei sistemi giurisdizionali, appare diffusa, specialmente in materia ambientale[15].

[14] Vedi F. Latty, *De la tendresse dans le monde des juges. La* soft law *devant les juridictions internationales*, in P. Deumier, J.-M. Sorel (éd.), *Regards croisés sur la* soft law, cit., pp. 387- 401; F. Martucci, *La* Soft Law *dans la structure constitutionnelle de l'Union, une lecture contentieuse*, *ibidem*, pp. 155-175. Nella diversa prospettiva internazionalprivatistica vedi P. Franzina, *Il contenzioso civile transnazionale sulla* corporate accountability, «Rivista di diritto internazionale privato e processuale», 2022, p. 828. Vedi, ad esempio, il tentativo del Consiglio dei diritti umani di definire un insieme di Principi-Guida sull'impatto e sul ruolo delle imprese nella tutela dei diritti umani, inclusi quelli ambientali (Human Rights Council, *Guiding Principles on Business and Human Rights: Implementing the United Nations 'Protect, Respect and Remedy' Framework*, UN Doc. A/HRC/17/31, 21 March 2011) e la proposta di Direttiva europea sulla *Due Diligence* in corso di approvazione in ambito UE. Su questi ultimi sviluppi vedi, tra gli altri, M. Fasciglione, *I Principi guida su imprese e diritti umani*, Roma, CNR edizioni, 2020; E. Tramontana, *Multi-Stakeholder Initiatives and New Models of Co-Regulation in the Field of Business and Human Rights,* in M. Buscemi, N. Lazzerini, L. Magi, D. Russo (eds.), *Legal Sources in Business and Human Rights: Evolving Dynamics in International and European Law,* Leiden, Brill - Nijhoff, 2020, pp. 145-170; A. Bonfanti, M. Fasciglione, *La futura direttiva europea sulla* corporate sustainability due diligence: *un'introduzione*, «DUDI», 2023, pp. 655-659 e successivi contributi.

[15] Vedi, tra gli altri, M. Fitzmaurice, C. Redgwell, *Environmental Non-Compliance Procedures and International Law*, «Netherlands International Law Review», 2000, pp. 35-65; U. Beyerlin, PT Stoll, R. Wolfrum (eds.), *Ensuring Compliance with Multilateral Environmental Agreements: A Dialogue Between Practitioners and Academia*, Leiden, Brill-Martinus Nijhoff Publishers, 2006; T. Treves *et al.* (eds.), *Non-Compliance Procedures and Mechanisms and the Effectiveness of International Environmental Agreements*, The Hague, T.M.C. Asser Press, 2009; E. Fasoli, A. McGlone, *The Non-Compliance Mechanism Under the Aarhus Convention as 'Soft' Enforcement of International Environmental Law: Not So Soft After All!*, «Netherlands International Law Review», 2018, pp. 27-53. Si pensi al riferimento agli standard definiti da organismi di carattere tecnico nella giurisprudenza della CIG [ICJ Reports, *Whaling in the Antarctic (Australia v. Japan: New Zealand intervening)*, Judgment of 31 March 2014, par. 46-47, 83 e 144, e in dottrina C. Ragni, *Scienza, diritto e giustizia internazionale*, Milano, Giuffrè Francis Lefebvre, 2020] e, nel contenzioso climatico contemporaneo (vedi, tra i moltissimi contributi sul tema, M. F. Cavalcanti, *Fonti del diritto e cambiamento climatico: il ruolo dei dati tecnico-scientifici nella giustizia climatica in Europa*, «QDPE», 2022, pp. 329-343).

Per altro verso, come sopra accennato, il *droit mou* nascendo per lo più dai lavori delle organizzazioni intergovernative piuttosto che dalla singola iniziativa di Stati, come sperimentazione quotidiana delle relazioni istituzionalizzate tra i diversi attori della scena internazionale, inclusa la società civile, ha acceso i riflettori sul tema della *governance*, sia con riferimento alla funzione delle organizzazioni intergovernative a carattere universale e regionale, sia in ragione della partecipazione di *Non-State Actors* ai processi di creazione e redazione di standard tecnici e codici di condotta, a cui nel tempo si tenta di attribuire un carattere di conformità alle regole giuridiche[16].

3. *Il valore normativo dell'Agenda 2030*

Ora, rispetto alla complessità delle questioni sollevate dal dibattito dottrinale sull'emersione del *corpus soft* del diritto internazionale, l'Agenda 2030, come atto normativo non vincolante, sembra coglierne molteplici aspetti. In primo luogo, benché il ricorso ad uno strumento *soft* paventi sempre un pos-

16 Il dialogo tra culture e tradizioni giuridiche differenti che ne deriva si alimenta in prevalenza di atti *soft*, che sembrano, in prima battuta, interlocutori ma che, in realtà, contribuiscono a formare una base normativa e un linguaggio comune (H. Ruiz Fabri, L. Gradoni (sous la direction de), *La circultation des concepts juridiques: le droit international de l'environnement entre mondialisation et fragmentation*, Paris, Société de législation comparée, 2009) su cui intavolare negoziati per la stesura di trattati (vedi i casi di talune Dichiarazioni di principi dell'Assemblea Generale ONU) o per certificarne l'esito: si pensi, ad esempio, alla tecnica normativa dei *Global Compact* (sui rifugiati e sulla migrazione) e, proprio in materia ambientale, alla recente proposta francese di un *Global Compact per* l'ambiente. Con riferimento in generale al ruolo delle IO cfr, tra gli altri, R. Virzo, *The Proliferation of Institutional Acts of International Organizations. A Proposal for Their Classification*, in R. Virzo, I. Ingravallo (eds.), *Evolutions in the Law of International Organizations*, Leiden, Brill - Nijhoff, 2015, pp. 292-323, spec. 303-307. Sul ruolo della società civile vedi, invece, tra tanti S. Szurek, *La société civile internationale et l'élaboration du droit international*, in H. Gherari, S. Szurek, H. Vedrine (éd.), *L'émergence de la société civile internationale. Vers la privatisation du droit international?*, Paris, Pedone, 2003, pp. 49-75; P.M. Dupuy, L. Vierucci (eds.), *NGOs in International Law*, Cheltenham, UK - Northampton, MA, USA, Edward Elgar, 2008; J. d'Aspremont (ed.), *Participants in the International Legal System. Multiple Perspectives on Non-state Actors in International Law*, London - New York, Routledge, 2011; C. Pitea, *Diritto internazionale e democrazia ambientale*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2013.

sibile rischio di destrutturazione formale delle tradizionali fonti giuridiche internazionali[17], non è detto che ciò debba intendersi come un fattore necessariamente disgregante in senso sostanziale del portato normativo dell'Agenda 2030. La sua indubbia cifra giuridica, oggi come allora, risulta dalla solidità di alcuni principi ordinatori del diritto internazionale vigente che le fanno da supporto e al contempo dall'emersione di nuovi principi giuridici che la proiettano nel futuro (equità e solidarietà intergenerazionale)[18] e che la dottrina, soprattutto quella delle nuove generazioni di studiosi, non manca di aggiornare e promuovere continuamente.

Questi principi spaziano: dal divieto dell'uso della forza nelle relazioni internazionali alla soluzione pacifica delle controversie, nonostante i numerosi conflitti in atto e in un'ottica di umanizzazione degli stessi[19]; dal principio di autodeterminazione dei popoli alla sovranità permanente di uno Stato sulle proprie risorse naturali, rispetto al fallimento della *globalizzazione imperante* e alle nuove forme di colonialismo, realizzate soprattutto attraverso uno sviluppo poco regolamentato degli

17 Cfr. J. D'Aspremont, *La déformalisation dans la théorie des sources du droit international*, in I. Hachez *et al.* (éd.), *Les sources du droit revisitées. Normes internationales et constitutionnelles*, Limal, Anthémis, 2013, p. 265; R. Mehdi, *La* soft law *devant les juges européens. Se saisir de l'insaisissable*, in P. Deumier, J.-M. Sorel, *Regards croisés sur la* soft law, cit., p. 372.

18 Vedi da ultimo le chiare riflessioni sulla valenza di tali principi di A. Gianelli, *La tutela delle future generazioni nel diritto internazionale: regola, principio o valore?* in M. Frulli (a cura di), *L'interesse delle generazioni future*, cit., pp. 19 ss.

19 Cfr., da ultimo, con riferimento al conflitto Hamas-Israele M. Longobardo, *Brevi riflessioni sull'uso della forza nella recente* escalation *del conflitto israelo-palestinese*, «SIDI Blog», 15 ottobre 2023 (data a cui è aggiornato il presente contributo) e, più ampiamente, *The Use of Armed Force in Occupied Territory*, Cambridge, CUP, 2018. Sull'umanizzazione dei conflitti in generale vedi, tra gli altri, K. Mujezinovic Larsen *et al.*, (eds.), *Searching for a 'Principle of Humanity' in International Humanitarian Law*, Cambridge, CUP, 2013; A. Zimmermann, R. Geiss, S. Haumer (eds.), *Humanizing the Laws of War: The Red Cross and the Development of International Humanitarian Law*, Cambridge, CUP, 2017; C. Paulussen, M. Scheinin (eds.), *Human Dignity and Human Security in Times of Terrorism*, The Hague, Springer, 2020; D. Mauri, *Autonomous Weapons Systems and the Protection of the Human Person. An International Law Analysis*, Cheltenham - Northampton, Edward Elgar, 2022; S. Gholiagha, *The Humanisation of Global Politics: International Criminal Law, the Responsibility to Protect, and Drones*, Cambridge, CUP, 2022.

investimenti diretti esteri[20]; dalla tutela dei diritti umani fondamentali, *in primis* la dignità umana, alla speciale protezione riservata a particolari categorie di soggetti, secondo quel concetto di vulnerabilità decisamente in voga negli ultimi anni[21];

20 Sul tema vedi, tra i tanti, V. Zambrano, *Il principio di sovranità permanente dei popoli sulle risorse naturali tra vecchie e nuove violazioni*, Giuffré, Milano, 2009; E. Tramontana, *The Contribution of the Inter-American Human Rights Bodies to Evolving International Law on Indigenous Rights over Lands and Natural Resources*, «International Journal on Minority and Group Rights», 2010, pp. 241-263; S. Liberti, Land Grabbing. *Come il mercato delle terre crea il nuovo colonialismo*, Roma, Edizioni minimum fax, 2011; A. Bonfanti, *Imprese multinazionali, diritti umani e ambiente. Profili di diritto internazionale pubblico e privato*, Milano, Giuffrè Editore, 2012; i contributi contenuti in M. Distefano (a cura di), *Il principio di autodeterminazione dei popoli alla prova del nuovo millennio*, Padova, Cedam Woulters Kluwer, 2014; F. Violi, Land Grabbing *e sovranità territoriale: spunti critici di riflessione*, in A. Di Stefano (a cura di), *Un diritto senza terra, Atti e contributi del X Incontro di Studio fra i giovani cultori delle materie internazionalistiche Catania, 24-25 gennaio 2013*, Torino, Giappichelli Editore, 2015; Id., The *Practice of Land Grabbing and Its Compatibility with the Exercise of Territorial Sovereignty*, in F. Romanin Jacur, A. Bonfanti, F. Seatzu (eds.), *Natural Resources Grabbing: An International Law Perspective*, Leiden, Brill Nijhoff, 2016, pp. 15-37; N. Perrone, *The International Investment Regime and Local Populations: Are the Weakest Voices Unheard?*, «Transnational Legal Theory», 7, 2016, pp. 383-405; L. Cotula, *Reconsidering Sovereignty, Ownership and Consent in Natural Resource Contracts: from Concepts to Practice*, in M. Bungenberg *et al.* (eds.), *European Yearbook of International Economic Law*, 2018. Cham, Springer, pp. 143-174; S. Di Benedetto, *Sovranità dello Stato sulle risorse naturali e tutela degli equilibri ecologici*, Torino, Giappichelli Editore, 2018; A. Arcuri, *The Great Asymmetry and the Rule of Law in International Investment Arbitration*, in L. Sachs, L. Johnson, J. Coleman (eds.), *Yearbook on International Investment Law an Policy*, Chapter 22, Oxford, OUP, 2019; F. Violi, F. Montanaro, *The Remains of the Day: The International Economic Order in the Era of Disintegration*, «Journal of International Economic Law», 2020, pp. 299-322; K. Bhatt, *Concessionaires, Financiers and Communities: Implementing Indigenous Peoples' Rights to Land in Transnational Development Projects*, Cambridge, CUP, 2020; L. Cotula, *(Dis)integration in Global Resource Governance: Extractivism, Human Rights, and Investment Treaties*, in «Journal of International Economic Law», 23, 2020, pp. 431-454; J. Lander, *Transnational Law and State Transformation: The Case of Extractive Development in Mongolia*, Abingdon, Routledge, 2020; L. Gradoni, L. Pasquet, *Voice under Domination: Notes on the Making and Significance of the United Nations Declaration on the Rights of Peasants*, «European Journal of International Law», 2022, pp. 39 ss.; D. Paciulo, *La promozione dello sviluppo sostenibile negli accordi internazionali sugli investimenti esteri*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2023.

21 Cfr. F. Ippolito, *Understanding Vulnerability in International Human Rights Law*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2020; V. Lorubbio, M. G. Bernardini (a cura di), *Diritti umani e condizioni di vulnerabilità*, Trento, Edizioni Centro Studi Erickson, 2023; A. Di Stasi, R. Cadin, A. Iermano, V. Zambrano, *Donne migranti e violenza di genere nel contesto giuridico internazionale ed europeo / Migrant Women and*

dai grandi accordi-quadro sulla tutela ambientale fino al riconoscimento, forse ancora embrionale, dei diritti delle generazioni future di fronte all'impatto dei cambiamenti climatici e della rivoluzione digitale[22].

È, poi, un dato incontrovertibile il fatto che l'agenda politica degli Stati ad essa si informa, l'attività legislativa multilivello ad essa si ispira, la prassi giurisprudenziale, intesa in senso lato, da essa è sempre più condizionata, nonostante la *leggerezza* del contenitore giuridico: l'adozione all'unanimità dagli allora 193 Stati membri delle Nazioni Unite della Risoluzione che la enuncia ne aveva indubbiamente preannunciato la valenza epocale[23].

Gender-Based Violence in the International and European Legal Framework, Napoli, Editoriale Scientifica, 2023. Sul valore dei principi generali vedi, tra i tanti contributi, A. Bianchi, *Principi di diritto, modalità funzionale e relatività normativa: il concetto di precauzione*, in A. Bianchi, M. Gestri (a cura di), *Il principio precauzionale nel diritto internazionale e comunitario*, Milano, Giuffrè Editore, 2006, pp. 429 ss. e la stimolante analisi di M. Gervasi, *Equità intergenerazionale, tutela dei diritti umani e protezione dell'ambiente nel contenzioso climatico*, in M. Frulli (a cura di), *L'interesse delle generazioni future*, cit., pp. 297 ss. Sul contenzioso climatico strategico vedi, tra i tanti, M. Torre-Schaub, *Les dynamiques du contentieux climatique. Usage et Mobilitations du droit*, Paris, Mare & Martin, 2021; M. Marchegiani, *L'incidenza della nozione di vulnerabilità sullo sviluppo del diritto internazionale in tema di cambiamenti climatici*, Torino, Giappichelli Editore, 2023, cui si rimanda anche per ulteriori riferimenti bibliografici.

22 Cfr. M. Kamto, *La mise en oeuvre du droit de l'environnement: forces et faiblesses des cadres institutionnels*, «Revue Africaine de Droit de l'Environnement», 2014, pp. 29 ss.; F. Zorzi Giustiniani, *International Law in Disaster Scenarios. Applicable Rules and Principles*, Chaim, Springer, 2021; M. Gervasi, *Prevention of Environmental Harm under General International Law: An Alternative Reconstruction*, Napoli/Baden-Baden, Edizioni scientifiche italiane/Nomos, 2021; E. A. Rossi, *La sharing economy nel diritto internazionale privato europeo*, Torino, Giappichelli Editore, 2020; F. Ferri, *Il bilanciamento dei diritti fondamentali nel mercato unico digitale-e-Book*, Torino, Giappichelli Editore, 2022; L. Scaffidi Runchella, *Il GDPR e la tutela del titolare dei dati personali fra* public *e* private enforcement *nelle ipotesi di trattamento transfrontaliero*, «Cuadernos de Derecho Transnacional», 15/2, 2023, pp. 898-919.

23 La Corte Internazionale di Giustizia ha spesso ribadito il valore normativo delle risoluzioni dell'Assemblea Generale ONU (cfr. ICJ, *Military and Paramilitary Activities in and against Nicaragua* (*Nicaragua v. USA*), ICJ Reports, 1986, par. 188-194, par. 202-209; ICJ, *Avisory Opinion on Legal Consequences of the Separation of the Chagos Archipelago From Mauritius in 1965*, 25 February 2019, parr. 150-155). In dottrina vedi, per tutti, B. Conforti, *La funzione dell'accordo nel Sistema delle Nazioni Unite*, Padova, Cedam, 1968; G. Arangio-Ruiz, *The Normative Role of the General Assembly of the United Nations and the Development of Principles*

Non una mancanza di contenuto, dunque, essendo l'Agenda 2030 resiliente, e nemmeno di contenitore, dato che il suo atto fondativo, pur essendo una semplice risoluzione dell'AG, rappresenta un atto ricognitivo del diritto vigente e di sviluppo progressivo dello stesso. Quello che, semmai, sembra mancare oggi è il coraggio di una prospettiva di azione politica di lungo periodo, essendosi gli Stati ripiegati su sé stessi in nuovi e spregiudicati atteggiamenti protezionistici, in alcuni casi ed entro certi limiti "sinceramente" identitari, in altri pericolosamente populistici o addirittura nazionalistici. Sembriamo essere ritornati indietro nel tempo quando lo Stato-nazione rivendicava il diritto di muovere guerra, gli Stati economicamente più avanzati si spartivano territori e risorse tracciando semplici linee su cartine geografiche ed il trattamento riservato all'individuo (o a gruppi di individui appartenenti ad una minoranza) era rimesso *in toto* ai desiderata del sovrano di turno. Insomma, la preistoria del diritto internazionale.

4. *Prospettive di sviluppo progressivo del diritto internazionale* hard *della sostenibilità*

Difendere l'Agenda e il suo modo di essere rappresenta una via possibile e quanto mai attuale in questo stato di crisi permanente: la versatilità dei suoi dettami, l'agilità con cui può essere declinata piuttosto che l'imperatività del suo essere sembrano ancora oggi mantenerne il valore e custodirne la prospettiva di azione. Come chiara dottrina ha mirabilmente sintetizzato mai come in questo periodo storico il diritto si fa prudente, «le commandement fait place à la recommandation, la raison d'autorité à l'autorité des raisons, la règle devient persuasive au lieu d'être impérative»[24].

of Friendly Relations, in *Recueil des Cours*, 1972, vol. III, p. 431; S. M. Schwebel, *The Effect of Resolutions of the UN General Assembly on Customary International Law*, «A.S.I.L. Proceedings», 1979, p. 301; Institut de Droit International, *The Elaboration of General Multilateral Conventions And of Non-contractual Instruments Having a Normative Function or Objective*, Session of Cairo, 1987.

[24] Cfr. A. Pellet, *Les raisons du développement du* soft law *en droit international: choix ou nécessité?* in P. Deumier, J.M. Sorel (éd.), *Regards croisés sur la* soft law cit., p. 189.

L'Agenda 2030 va, dunque, preservata perché ha prodotto (e continua a produrre) effetti normativi sul piano "relazionale" del diritto internazionale, sia nelle forme che sovraintendono alla coesistenza, alla cooperazione e all'integrazione dei diversi attori internazionali (*governance*), sia nelle maglie di formazione e interazione osmotica dei regimi giuridici esistenti.

Nel primo senso è evidente che da essa e dal suo portato normativo derivano gli sviluppi pattizi e le recenti proposte di riforma promosse dall'ONU (tra le altre quella di revisione del sistema finanziario internazionale, FMI e Banca Mondiale *in primis*) in vista dei prossimi appuntamenti multilaterali, proposte che sembrano presagire nuovi modelli di multilateralismo in ottica preventiva e trasformativa piuttosto che riparativa delle crisi in atto.

Nel secondo senso, l'Agenda funge da mirabile collante interpretativo tra regimi speciali del diritto internazionale, quali il diritto internazionale dei diritti umani, il diritto del commercio internazionale, il diritto internazionale degli investimenti e il diritto internazionale dell'ambiente, similmente ad altre Risoluzioni[25], favorendo la ricostruzione in chiave sistematico-evolutiva degli obblighi internazionali vigenti (secondo quello che in gergo tecnico è noto come *One Health Approach*).

In attesa di ulteriori atti *soft*, tra cui i due attesissimi pareri della Corte Internazionale di Giustizia e del Tribunale Internazionale del diritto del mare, sulla ricognizione dello stato dell'arte del diritto internazionale dell'ambiente in tema di obblighi internazionali derivanti dall'impatto dei cambiamenti climatici[26], si mantiene anche in sede giurisprudenziale la tendenza a

[25] Sulla convergenza tra regimi normativi vedi anche la storica Risoluzione dell'Assemblea Generale ONU che definisce il diritto umano ad un ambiente pulito, sano e sostenibile (A/RES/76/300, 1 August 2022).

[26] Con risoluzione del 29 marzo 2023 l'Assemblea Generale delle Nazioni Unite (doc. A/RES/77/276, *Request for an advisory opinion of the International Court of Justice on the obligations of States in respect of climate change*) ha sottoposto alla CIG una richiesta di parere ponendo le seguenti questioni giuridiche: «Do countries have an obligation to protect our climate for the well-being of people living today? What about the well-being of those not yet born? If countries harm the climate system and vulnerable states, what might be the legal consequences under international law?». Il Tribunale Internazionale del diritto del mare aveva ricevuto una richiesta simile il 12 dicembre 2022. In quest'ultimo caso un gruppo di piccole isole, minacciate

richiamarla costantemente nell'ottica dello sviluppo progressivo di un diritto internazionale *hard* della sostenibilità. In quest'ottica si collocano le proposte di nuovi trattati ambientali sull'Alto Mare, sull'eliminazione della plastica, sulla disinformazione a cui i diversi organi dell'ONU stanno lavorando[27].

nella loro esistenza e sopravvivenza dall'innalzamento dei livelli del mare a causa dei cambiamenti climatici, ha posto i seguenti quesiti: «What are the specific obligations of State Parties to the United Nations Convention on the Law of the Sea (the "UNCLOS"), including under Part XJI: (a) to prevent, reduce and control pollution of the marine environment in relation to the deleterious effects that result or are likely to result from climate change, including through ocean warm ing and sea level rise, and ocean acidification, which are caused by anthropogenic greenhouse gas emissions into the atmosphere? (b) to protect and preserve the marine environment in relation to climate change impacts, including ocean warming and sea level rise, and ocean acidification?». In attesa della loro emanazione preme ribadire che il carattere *soft* dei pareri non rappresenterà di per sé un ostacolo alla progressiva definizione degli obblighi *hard*, conformemente a quanto avvenuto in passato per altre materie.

[27] Sullo stato di avanzamento delle proposte di riforma del sistema ONU promosse dal Segretario Generale A. Guterres consulta la pagina: https://reform.un.org/news/secretary-generals-development-system-reform-initiative.

Marzia Rossi

Smart contracts e sostenibilità

Sommario: 1. Introduzione – 2. La collocazione dello *smart contract* nell'alveo del principio di sostenibilità – 3. *Smart contracts*, *distributed ledger technologies* e *blockchains* – 4. Il quadro normativo in materia di *smart contracts* – 5. Il difficile inquadramento sistematico degli *smart contracts* nell'ordinamento civilistico italiano – 6. Vantaggi e svantaggi degli *smart contracts* per il contraente – 7. Conclusioni.

1. *Introduzione*

L'inarrestabile sviluppo delle innovazioni tecnologiche e della digitalizzazione, che caratterizza la travagliata epoca attuale, costituisce un fattore di significativo impatto nella realtà sociale che inevitabilmente si riflette sulle sue regole ed esige un ripensamento della tradizionale endiadi τέχνη e λόγος[1].

Nel trascorrere del tempo si è invero assistito ad una crescente interazione tra uomo e tecnologie che ha determinato notevoli cambiamenti nella vita del singolo e nelle relazioni, imponendo al giurista di porsi sempre più spesso come interprete di tali mutamenti e di elaborare soluzioni atte a tutelare le nuove situazioni giuridiche che via via vengono in considerazione[2].

[1] Così F. Longobucco, *Utopia di un'automa*. Lex Criptographi(c)a *e responsabilità del giurista. Dallo* smart contract *al "giusto rimedio" del* "re-coding" *tra "testo informatico" e "regolamento definitivo"*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2023, pp. 11 ss.

[2] Cfr. A. Gianola, *Evoluzione e diritto*, «Rivista di diritto civile», 2, 1997, pp. 413 ss., S. Rodotà, *Tecniche, tecnologie e regolamentazione giuridica*, in G. Piva e F. Spantigati (a cura di), *Nuovi moti per la formazione del diritto*, Padova, Cedam, 1988, pp. 395 ss.

Le opportunità offerte dalle emergenti tecnologie intelligenti si rivelano di straordinaria portata, investendo ambiti inimmaginabili fino a qualche tempo fa. Sistemi di intelligenza artificiale e sistemi robotici in continua evoluzione stanno conducendo a radicali ed ineluttabili trasformazioni dell'agire umano, giungendo fino a sostituirsi all'uomo stesso in un sempre maggiore numero di attività. Si tratta di tecnologie in grado di procedere ad una rapidissima elaborazione, aggregazione e disaggregazione di dati nonché di rendere il *software* capace di apprendere informazioni in via automatica da schemi predeterminati mediante differenti modelli[3]. I considerati sistemi investono l'automatizzazione non soltanto di settori e attività di pubblico interesse e di ambiti strategici del nostro ordinamento, ma si innestano altresì su processi che involvono operazioni commerciali, consentendo agli operatori, da un lato, di avere informazioni precise su elementi per gli stessi di rilievo, da un altro lato, di porre in essere in modo molto veloce transazioni di vario tipo: il riferimento è alle ipotesi dei *data oriented contracts*, dei *computable contracts*, dei *Ricardian contracts* e degli *smart contracts*[4].

Conseguentemente, nel peculiare ambito della circolazione della ricchezza[5], il giurista si trova di fronte a nuove sfide che sempre più spesso attengono a nuove declinazioni delle categorie giuridiche.

2. *La collocazione dello* smart contract *nell'alveo del principio di sostenibilità*

L'impatto delle nuove tecnologie sulla realtà fattuale e sull'ordinamento giuridico costituisce – si è detto – un accadimento

[3] Al riguardo M.F. Tommasini, *Lo* smart contract *e il diritto dei contratti*, «Juscivile», 4, 2022, p. 831, che evidenzia come tali modelli vadano «dal *neural network*, al *machine learning*», «dal *deep learning* al *cognitive computing* e al *natural learning processing*».

[4] Sul punto cfr. M.F. Tommasini, *Lo* smart contract *e il diritto dei contratti*, cit., p. 831.

[5] G. Alpa, *Le stagioni del contratto*, Bologna, Il Mulino, 2012, espone l'evoluzione di cui è stato protagonista il diritto privato in generale e il diritto contrattuale in particolare a far tempo dall'emanazione del codice civile del 1942.

dalla portata straordinaria, capace di condurre a trasformazioni di assoluta preminenza. La dirompente evidenza del fenomeno, al fine di evitare conseguenze che nel tempo potrebbero sfuggire ad un'adeguata gestione delle stesse, sollecita la ricerca di uno strumento normativo che funga da chiave di lettura dell'odierno contesto sociale e giuridico.

Un siffatto grimaldello normativo sembra potersi rinvenire nel principio di sostenibilità, da valutarsi nella sua essenza di rimedio capace di comporre interessi di varia natura e di consentire un'armonica sintesi degli stessi.

In effetti, in una visione globale e di lungo periodo che guardi in modo costruttivo al futuro e che intenda porre la tutela della centralità della dimensione umana quale obiettivo e fondamento strutturale del sistema, il principio di sostenibilità acquista rilevanza primaria nella discussione politica ed inevitabilmente in quella giuridica[6].

Come noto, nella sua complessità, il principio – che involge ampi ambiti e contesti – implica, a suo fondamento, l'idea della realizzazione di un autentico progresso umano e sociale, suscettibile di contemplare e contemperare le esigenze delle generazioni attuali e di quelle future, di tal ché il futuro viene ad assurgere a bene giuridico da garantire e tutelare.

Per quanto attiene alla esplicitazione normativa di tale principio, un indicativo richiamo alla sostenibilità, sul piano internazionale, si rinviene già nel *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future* del 1987, presentato da Gro Harlem Brundtland, presidente

[6] Cfr. G. Bologna, *Manuale della sostenibilità. Idee, concetti, nuove discipline capaci di futuro*, Milano, Giuffrè, 2008, 2ª ed.; E. Caterini, *Sostenibilità e ordinamento civile. Per una riproposizione della questione sociale*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2018; A. D'Aloia, *Sostenibilità e responsabilità sociale delle imprese. Note preliminari*, in M. Cocconi (a cura di), *Sostenibilità, responsabilità sociale d'impresa e nuove aspettative dei consumatori: nuovi paradigmi di qualità?*, Atti del Convegno 12 ottobre 2018, Napoli, Editoriale Scientifica, 2019, pp. 7 ss.; L. Di Nella, *Riflessioni sulle nuove tecnologie, tutele e principio di sostenibilità*, «Actualidad Jurídica Iberoamericana», 18, febrero 2023, pp. 888 ss.; G. Perlingieri, *«Sostenibilità», ordinamento giuridico e «retorica dei diritti». A margine di un recente libro*, «Il Foro napoletano», 1, 2020, pp. 101 ss.; D. Porena, *Il principio della sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, Torino, Giappichelli, 2017.

della Commissione mondiale su Ambiente e Sviluppo (*World Commission on Environment and Development, WCED*) istituita nel 1983. In quel rapporto, considerato un manifesto che in sé annovera la tutela ambientale, la crescita economica, l'equilibrio sociale concepito come equità distributiva di risorse e oneri ambientali tra differenti soggetti e sistemi sociali, si formulano delle precise linee guida nelle quali si sostiene la necessità di attuare delle strategie tese a integrare e a coniugare le esigenze dello sviluppo e dell'ambiente. In merito al principio in analisi, nel documento, si precisa che l'umanità «has the ability to make development sustainable to ensure that it meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs» (I, 3, 27) e si specifica in termini definitori che lo sviluppo sostenibile «is not a fixed state of harmony, but rather a process of change in which the exploitation of resources, the direction of investments, the orientation of technological development, and institutional change are made consistent with future as well as present needs» (I, 3, 30).

A livello europeo il sintagma "sostenibilità" è presente nel § 3 dell'art. 3 del Trattato sull'Unione europea, ove è sancito l'impegno dell'Unione, per un verso, ad adoperarsi «per lo sviluppo sostenibile dell'Europa, basato su una crescita economica equilibrata e sulla stabilità dei prezzi, su un'economia sociale di mercato fortemente competitiva, che mira alla piena occupazione e al progresso sociale, e su un elevato livello di tutela e di miglioramento della qualità dell'ambiente» e, per un altro verso, a promuovere «il progresso scientifico e tecnologico».

Relativamente al diritto interno, l'art. 3-*quater*, comma 1, d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152 (Codice dell'ambiente), rubricato «Principio dello sviluppo sostenibile», nel disporre che «ogni attività umana giuridicamente rilevante ai sensi del presente codice 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», declina espressamente il canone della sostenibilità, il quale, a seguito della riforma costituzionale del 2022 di modifica degli artt. 9 e 41 della Carta – a cui in questa sede si può soltanto accennare –, è oggi prepoten-

temente penetrato nell'ordinamento italiano mediante formule complesse che considerano molteplici ambiti di interesse per le "generazioni future". Segnatamente, l'art. 9 Cost. dispone che alla Repubblica è assegnato il compito di tutelare «l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni»; l'art. 41 Cost. statuisce che l'iniziativa economica privata «non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale o in modo da recare danno alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana, alla salute, all'ambiente» e che «la legge determina i programmi e i controlli opportuni perché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e ambientali». In tale quadro, a prescindere dalle criticità testuali denunciate dalla dottrina circa le novellate disposizioni costituzionali[7], non può tacersi che il loro dettato rappresenta l'attuazione di quell'auspicato «cambiamento nella valutazione del rapporto tra Costituzione e futuro», per il quale «dalla attenzione al "futuro" delle Costituzioni [...] si passa progressivamente al "futuro" come dimensione da preservare»[8].

Viene, infatti, in considerazione un postulato etico che esalta il vincolo della solidarietà intergenerazionale.

Si tratta con tutta evidenza di un principio dalla valenza polisemica, posto che il portato del concetto, rispetto al momento della sua enucleazione, è profondamente mutato, passando da una prospettiva incentrata preminentemente sui profili ecologici ad una visione più ampia, che annovera il parametro ambientale, il parametro economico e il parametro sociale. Tali criteri «sono stati comunque considerati in un rapporto sinergico e sistemico e, combinati tra loro in diversa misura, sono stati impiegati per giungere a una definizione di progresso e di benessere che superasse in qualche modo le tradizionali misure della ricchezza e della crescita economica basate sul PIL», con la conseguenza che

[7] Per taluni rilievi problematici relativi alla riforma costituzionale cfr. M. Cecchetti, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, «Forum di Quaderni costituzionali», 3, 2021, pp. 285 ss., URL: <https://www.forumcostituzionale.it/wordpress/wp-content/uploads/2021/08/14-Cecchetti-FQC-3-21.pdf> [ultimo accesso: 4/10/2024].

[8] R. Bifulco, *Diritto e generazioni future. Problemi giuridici della responsabilità intergenerazionale*, Milano, FrancoAngeli, 2008, p. 109.

la sostenibilità presenta molteplici accezioni «ambientale, finanziaria, economica, istituzionale, socioculturale, tecnologica»[9].

Sotto l'assetto dell'elaborazione sistematica viene dunque in rilievo una categoria giuridica in divenire, ancora non perfettamente definita «nei contenuti e nella capacità vincolativa a causa della sua dimensione olistica, essendo trasversale a tutte le grandi aree tematiche»[10].

Ciò nondimeno, in una visione personalistico-antropologica aperta all'esigenza di unire, contemperandoli, interessi individuali e bisogni collettivi non attuali e forgiabili in base alle istanze delle generazioni future[11], il canone della sostenibilità assume un ruolo fondamentale, in quanto, come acutamente osservato, esso innanzitutto esige di «guardare al futuro con una attenzione protettiva, custodiale», in secondo luogo richiede uno sforzo unitario, necessitando di «condivisione, partecipazione, impegno da parte di tutti i soggetti pubblici e privati dell'ordinamento»[12]. In tale posizione prospettica, nell'invocare la tutela delle future generazioni, la configurazione della persona in termini individualistici confluisce e si innesta nella sua collocazione in un contesto situazionale in cui si dà rilievo e nuova linfa ai principi di solidarietà, di dignità e ai diritti inviolabili della persona[13].

Quanto ora descritto, trova un significativo riscontro nello spirito degli obiettivi previsti nell'Agenda 2030, i quali evidenziano che le libertà individuali fondamentali devono essere predicate nell'ottica della loro funzionalizzazione alla promozione dei diritti sociali.

9 L. Di Nella, *Riflessioni sulle nuove tecnologie, tutele e principio di sostenibilità*, cit., p. 957.

10 Ivi, p. 958.

11 Per talune riflessioni in merito cfr. P. Perlingieri, *Principio personalista, dignità umana e rapporti civili*, «Annali SISDiC», 2020, pp. 1 ss.; A. D'Aloia, voce: *Generazioni future (diritto costituzionale)*, in *Enciclopedia del diritto*, *Annali*, Vol. IX, Milano, Giuffrè, 2016, pp. 331 ss.

12 L. Di Nella, *Riflessioni sulle nuove tecnologie, tutele e principio di sostenibilità*, cit., p. 958.

13 D. Porena, *Il principio della sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, cit., pp. 182 s. osserva che «il riconoscimento della dignità – in uno con il carattere universale, indivisibile, interdipendente ed intergenerazionale dei diritti fondamentali – esclude, infatti, la possibilità che l'ordinamento possa sottrarsi dal fare i conti con le generazioni future».

Ebbene, in tale complesso scenario, non può non tenersi conto del fatto che le nuove tecnologie pongono sfide che i legislatori interni e dell'Unione europea devono e dovranno inevitabilmente affrontare, focalizzando sempre più l'attenzione sul domani e sul benessere delle generazioni future.

Tra gli strumenti tecnologici operativi che vanno affermandosi una peculiare valenza hanno acquisito e sono destinati ad acquisire i fenomeni delle *blockchains*, delle *distributed ledger technologies* (DLT) e degli *smart contracts*. Tali strumenti, in virtù delle connotazioni strutturali di cui si dirà, potrebbero trovare adeguato utilizzo al fine di garantire processi più equi, trasparenti ed ecologici[14].

Nello specifico la *blockchain*, in virtù della sua intrinseca caratteristica di immutabilità dei dati memorizzati, potrebbe efficacemente influire su molteplici aspetti della sostenibilità. Potrebbe in primo luogo offrire un'affidabile tracciabilità dei prodotti lungo tutta la catena del valore, consentendo ai consumatori di verificare l'origine dei prodotti e le pratiche adottate nel processo produttivo, anche al fine di incentivare il consumo di prodotti sostenibili. Potrebbe inoltre essere utilizzata nell'elaborazione di sistemi di incentivi per la riduzione delle emissioni di carbonio o nella promozione di pratiche di agricoltura sostenibile. Potrebbe altresì avere una rilevante influenza sulle cosiddette pratiche ESG (*Environmental, Social, Governance*) delle aziende, allo scopo di orientare gli impatti ambientali e sociali delle attività umane. Per quanto attiene a tale ambito la *blockchain* potrebbe garantire tracciabilità, trasparenza e inalterabilità delle transazioni, consentendone il monitoraggio in ogni fase e garantendo il rispetto degli *iter* da seguire nella definizione delle pratiche in questione. Potrebbe semplificare i processi di *reporting* ESG, dotando le aziende di registri affidabili atti a consentire un'immediata e certa verificabilità delle azioni eseguite, così da rendere più agevoli le operazioni di *audit* o da incrementare la fiducia degli *stakeholders* circa le attività poste in

[14] Per i rilevi a seguire e per interessanti spunti cfr. i contenuti disponibili in <https://www.blockchain4innovation.it/mercati/blockchain-e-sostenibilita-luci-e-qualche-ombra/> [ultimo accesso: 4/10/2024].

essere. Potrebbe essere utilizzata per agevolare una *governance* democratica e la partecipazione di *stakeholders* qualificati.

A fronte di innegabili aspetti positivi, l'adozione della *blockchain* nel campo della sostenibilità sconta gli indubbi svantaggi dell'elevato consumo energetico e delle complesse operazioni di *mining* nelle reti *blockchain* pubbliche.

Anche gli *smart contracts*, su cui si concentra questo contributo, per i vantaggi operativi che recano con sé, potrebbero costituire un utile strumento volto a dare uno slancio alla umanizzazione dei traffici giuridici, in un'ottica di sostenibilità, sebbene con qualche cautela. Tali strumenti possono infatti facilitare transazioni *peer-to-peer*, riducendo i costi e l'impatto ambientale connessi ai tradizionali intermediari, e possono efficacemente essere utilizzati per assicurare il rispetto degli *standards* ESG.

3. Smart contracts, distributed ledger technologies *e* blockchains

Da qualche tempo, in seno alla discussione giuridica, si registra un prorompente interesse per gli *smart contracts*[15]. Invero

[15] Riguardo al fenomeno degli *smart contracts* si vedano, senza pretesa di esaustività, i seguenti studi: G. Alpa, *L'intelligenza artificiale. Il contesto giuridico*, Modena, Mucchi Editore, 2021, pp. 63 ss.; M. Bellini, *Che cosa sono e come funzionano le Blockchain Distribute Ledger Technology DLT*, 2018, <https://www.blockchain4innovation.it/esperti/cosa-funzionano-le-blockchain-distributed-ledgers-technology-dlt/> [ultimo accesso: 4/10/2024]; V. Bellomia, *Il contratto intelligente: questioni di diritto civile*, «Judicium», 2020, pp. 1 ss.; A.M. Benedetti, *Contratto, algoritmi e diritto civile transnazionale: cinque questioni e due scenari*, in P. Perlingieri, S. Giova, I. Prisco (a cura di), *Rapporti civilistici e intelligenze artificiali: attività e responsabilità,* Atti del 15° Convegno Nazionale S.I.S.Di.C., Napoli, 14-15 maggio 2020, Napoli, Edizioni Scientifiche italiane, 2021, pp. 69 ss. (e in «Rivista di diritto civile», 3, 2021, pp. 411 ss.); V. Buterin, *On Public and Private Blockchain*, «Ethereum Blog», 2015 (7 August 2015), <https://blog.ethereum.org/2015/08/07/on-public-and-private-blockchains> [ultimo accesso: 4/10/2024]; I.A. Caggiano, *Il Contratto nel mondo digitale*, in L. Gatt (a cura di), *Il Contratto del Terzo Millennio - Dialogando con Guido Alpa*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2018, pp. 55 ss.; A. Contaldo e F. Campara, *Blockchain, criptovalute, smart contract, industria 4.0. Registri digitali, accordi giuridici e nuove tecnologie*, Pisa, Pacini Giuridica, 2019; S. Crisci, *Intelligenza artificiale ed etica dell'algoritmo*, «Il Foro Amministrativo», 2018, pp. 1787 ss.; P. Cuccuru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessione sugli "smart contract"*, «La nuova giurisprudenza civile commentata», 2, 2017, pp. 107 ss.; P. De Filippi and A. Wright, *Blockchain and the Law. The rule of*

code, Cambridge (Massachusetts) - London (England), Harvard University Press, 2018; F. Delfini, Blockchain, smart contracts *e innovazione tecnologica: l'informatica e il diritto dei contratti*, «Rivista di diritto privato», 2019, pp. 167 ss.; F. Di Ciommo, *Smart contract e (non-) diritto. Il caso dei mercati finanziari*, «Nuovo Diritto Civile», 1, 2019, pp. 257 ss.; F. Di Ciommo, Blockchain, smart contract, *intelligenza artificiale (IA) e "trading" algoritmo: ovvero, del regno del non diritto*, «Rivista degli infortuni e delle malattie professionali», 4, 2019, pp. 1 ss.; L. Di Donna, *Diritto e tecnologia. Il contratto ai tempi dell'intelligenza artificiale e la giustizia predittiva*, in F. Capriglione (a cura di), *Liber amicorum Guido Alpa*, Padova, Wolter Kluwers - Cedam, 2019, pp. 317 ss.; E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, in S. Orlando, G. Capaldo (a cura di), *Annuario 2021 Osservatorio Giuridico sulla Innovazione Digitale, Yearbook 2021, Juridical Observatory on Digital Innovation*, Roma, Sapienza Università Editrice, 2021, pp. 69 ss.; L. Di Nella, Smart Contract, Blockchain *e interpretazione dei contratti,* «Rassegna di diritto civile», 1, 2022, pp. 48 ss.; D. Di Sabato, *Gli* smart contracts*:* robot *che gestiscono il rischio contrattuale*, in G. Perlingieri e A. Fachechi (a cura di), *Ragionevolezza e proporzionalità nel diritto contemporaneo*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2017, pp. 378 ss.; F. Faini, *Il diritto nella tecnica: tecnologie emergenti e nuove forme di regolazione*, «federalismi.it», 16, 2020 (27 maggio 2020), pp. 79 ss.; M. Farina, Smart contract *tra automazione contrattuale e disumanizzazione dei rapporti giuridici*, «Giustiziacivile.com», 8, 2020 (6 agosto 2020), pp. 1 ss.; A. Federico, *Equilibrio contrattuale e contrattazione algoritmica,* in P. Perlingieri, S. Giova e I. Prisco (a cura di), *Rapporti civilistici e intelligenze artificiali: attività e responsabilità,* Atti del 15° Convegno Nazionale S.I.S.Di.C., Napoli, 14-15 maggio 2020, Napoli, Edizioni Scientifiche italiane, 2021, pp. 85 ss. (e in «Rassegna di diritto civile», 2, 2021, pp. 483 ss.); S. Fidotti, *Nuove forme contrattuali nell'era della* Blockchain *e del* Machine Learning*. Profili di responsabilità*, in G. Alpa (a cura di), *Diritto e intelligenza artificiale*, Pisa, Pacini Giuridica, 2020, pp. 325 ss.; M. Finck, *Grundlagen und Technologie von Smart Contracts*, in M. Fries, B.P. Paal (Hrsg.) *Smart Contracts*, Tübingen, Mohr Siebeck, 2019, pp. 1 ss.; G.D. Finocchiaro, *Il contratto nell'era dell'intelligenza artificiale*, «Rivista trimestrale di diritto e procedura civile», 2, 2018, pp. 441 ss.; J. Fortuna, Smart contract *e volontà contrattuale: un percorso nel diritto dei contratti italiano e inglese*, Napoli, Editoriale scientifica, 2024; A.M. Gambino, *Vizi e virtù del diritto computazionale*, «Il diritto dell'informazione e dell'informatica», 6, 2019, pp. 1169 ss.; M. Giaccaglia, *Considerazioni su* Blockchain *e* smart contracts *(oltre le criptovalute)*, «Contratto e impresa», 3, 2019, pp. 941 ss.; M. Giaccaglia, *Gli* smart contracts*. Vecchi e nuovi (?) paradigmi contrattuali nella prospettiva della protezione dei consumatori*, «Diritto mercato e tecnologia», 20 maggio 2020, pp. 1 ss.; M. Giancaspro, *Is a 'Smart Contract' Really a Smart Idea? Insights from a Legal Perspective,* «Computer Law & Security Review», 33/6, 2017, pp. 825 ss.; T. Gillespie, *Can an Algorithm Be Wrong?*, «LIMN», 2, 2012 (March 2012), <https://limn.it/articles/can-an-algorithm-be-wrong> [ultimo accesso: 4/10/2024]; M. Giuliano, *La* blockchain *e gli* smart contracts *nell'innovazione del diritto nel terzo millennio*, «Il diritto dell'informazione e dell'informatica», 6, 2018, pp. 989 ss.; R. Holden and A. Malani, *Can Blockchain Solve the Holdup Problem in Contracts?*, in *NBER Working Paper Series*, Working Paper 25833, May 2019, pp. 1 ss., <http://www.nber.org/papers/w25833> [ultimo accesso: 4/10/2024]; N. Irti, *Norma e luoghi. Problemi di geo-diritto*, Roma-Bari, Laterza, 2001; A.U. Janssen, F.P. Patti, *Demistificare gli* smart contracts, «Osservatorio del diritto civile e commerciale», 1,

2020, pp. 31 ss.; G. Lemme, *Gli* smart contracts *e le tre leggi della robotica*, «Analisi Giuridica dell'Economia», 1, 2019, pp. 129 ss.; C. Licini, *Il notaio dell'era digitale: riflessioni gius-economiche*, «Notariato», 2, 2018, pp. 142 ss.; F. Longobucco, *Smart contract e "contratto giusto": dalla soggettività giuridica delle macchine all'oggettivazione del fatto-contratto. Il ruolo dell'interprete*, in S. Ciucciovino, M. Faioli e A. Toscano (a cura di), *Blockchain, politiche pubbliche, regole. Dalle semplificazioni amministrative alla digitalizzazione*, «federalismi.it», 2, 18 gennaio 2021, pp. 106 ss.; F. Longobucco, *Utopia di un'automa.* Lex Criptographi(c)a *e responsabilità del giurista. Dallo* smart contract *al "giusto rimedio" del "*re-coding*" tra "testo informatico" e "regolamento definitivo"*, cit.; M. Manente, Blockchain*: la pretesa di sostituire il notaio*, «Notariato», 3, 2016, pp. 211 ss.; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, Bologna, Il Mulino, 2021; R. Moro Visconti Roberto, *La valutazione delle* blockchain: Internet of value, network digitali *e* smart transaction, «Diritto industriale», 2019, pp. 301 ss.; M. Nastri, *Nuove tecnologie: l'ultima domanda*, «Notariato», 5, 2018, pp. 485 ss.; S. Orlando, *Gli* smart contracts *come prodotti* software, in S. Orlando e G. Capaldo (a cura di), *Annuario 2021 Osservatorio Giuridico sulla Innovazione Digitale, Yearbook 2021, Juridical Observatory on Digital Innovation*, Roma, Sapienza Università Editrice, 2021, pp. 235 ss.; A. Palladino, *L'equilibrio perduto della* blockchain *tra* platform revolution *e* GDPR compliance, «mediaLaws, Rivista di Diritto dei Media», 2, 2019, pp. 144-158, <https://www.medialaws.eu/wp-content/uploads/2019/03/2-2019-Palladino.pdf>; [ultimo accesso: 4/10/2024]; A. Palladino, *Dall'*homo loquens *all'*homo smart*: la contrattualistica del terzo millennio*, «De Justitia», 1, 2020, pp. 90 ss.; L. Parola, P. Merati e G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, «Contratti», 6, 2018, pp. 681 ss.; R. Pardolesi e A. Davola, «Smart contract»: *lusinghe ed equivoci dell'innovazione purchessia*, «Il Foro Italiano», 2019, V, cc. 195 ss.; G. Pascuzzi, *Il diritto dell'era digitale*, Bologna, Il Mulino, 5a ed., 2021; G. Passagnoli, *Ragionamento giuridico e tutele nell'intelligenza artificiale*, «Persona e Mercato», 3, 2019, pp. 79 ss.; T. Pellegrini, *Prestazioni auto-esecutive.* Smart contract *e dintorni*, «Comparazione e diritto civile», 2019, pp. 843 ss.; C. Pernice, Smart contract *e automazione contrattuale, potenzialità dei rischi della negoziazione algoritmica nell'era digitale*, «Diritto del mercato assicurativo e finanziario», 1, 2019, pp. 117 ss.; M.T. Perugini, Distributed ledger technologies *e sistemi di* Blockchain: digital currency, smart contract *e altre applicazioni*, Milano, Key editore, 2018; L. Piatti, *Dal Codice Civile al codice binario:* blockchain *e* smart contracts, «Ciberspazio e Diritto», 3, 2016, pp. 325 ss.; A. Quarta e G. Smorto, *Diritto privato dei mercati digitali*, Firenze, Mondadori Education, 2020; F. Rampone, Smart contract: *né* smart, *né* contract, «Rivista di diritto privato», 2, 2019, pp. 1 ss.; A. Razzini, *Blockchain e protezione dei dati personali alla luce del nuovo regolamento europeo GDPR*, «Ciberspazio e diritto», 1/2, 2018, pp. 197 ss.; D. Restuccia, *Il notaio nel terzo millennio, tra sharing economy e blockchain*, «Notariato», 1, 2017, pp. 53 ss.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, in G. Alpa (a cura di), *Diritto e intelligenza artificiale*, cit., pp. 343 ss.; G. Salito, voce *Smart contracts*, in *Digesto delle discipline privatistiche*, *Sezione civile*, *Aggiornamento*, diretto da R. Sacco, Torino, UTET, Giuridica, 2019, Vol. XII, pp. 393 ss.; P. Sirena e F.P. Patti, *Smart Contracts and Automation of Private Relationships*, in *Bocconi Legal Studies Research Paper Series*, Paper No 3662402, 2020, pp. 1 ss.; B. Sirgiovanni, *Lo "*smart contract*" e la tutela del consumatore: la traduzione del linguaggio naturale in linguaggio informatico*

l'attenzione per tale fenomeno, originato dall'idea di mettere a servizio della contrattualistica la crescente potenza computazionale[16], è connessa all'indissolubile legame che si pone tra gli *smart contracts* e le *blockchains* o, più in generale, le *distributed ledger technologies*[17]. Infatti, benché gli *smart contracts* possano anche non girare sulle tecnologie di registro distribuito[18], effettivamente la crescente attenzione per il predicato paradigma sarebbe ascrivibile all'avvento di questi ultimi strumenti tecnologici, i quali costituiscono un *humus* assai fertile per la moltiplicazione di applicazioni sempre più sofisticate dell'intelligenza artificiale.

La definizione del concetto di *smart contract* è di difficile enucleazione. La stessa espressione "smart", che richiama la nozione di intelligenza e rapidità di azione è contestata da quanti parlano piuttosto di contratto "stupido"[19].

attraverso il legal design, «Le nuove leggi civili commentate», 1, 2023, pp. 214 ss.; A Stazi, *Automazione contrattuale e contratti intelligenti. Gli* smart contracts *nel diritto comparato*, Torino, Giappichelli, 2019; M.F. Tommasini, *Lo* smart contract *e il diritto dei contratti,* cit., pp. 831 ss.

16 Cfr. M. Finck, *Grundlagen und Technologie von Smart Contracts*, cit., pp. 1 ss.; A Stazi, *Automazione contrattuale e contratti intelligenti. Gli* smart contracts *nel diritto comparato*, cit., pp. 108 ss.

17 Cfr. P. De Filippi and A. Wright, *Blockchain and the Law. The rule of code*, Cambridge (Massachusetts) - London (England), Harvard University Press, 2018; M. Giaccaglia, *Gli* smart contracts. *Vecchi e nuovi (?) paradigmi contrattuali nella prospettiva della protezione dei consumatori*, cit., p. 7; M. Giancaspro, *Is a 'Smart Contract' Really a Smart Idea? Insights from a Legal Perspective*, cit., pp. 825 ss.; R. Holden and A. Malani, *Can blockchain solve The Holdup Problem in Contracts?*, cit., pp. 3 ss.; F. Longobucco, *Smart contract e "contratto giusto": dalla soggettività giuridica delle macchine all'oggettivazione del fatto-contratto. Il ruolo dell'interprete*, cit., pp. 106 ss.; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., pp. 23 ss.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 343 ss.

18 Cfr. F. Di Ciommo, *Smart contract e (non-) diritto. Il caso dei mercati finanziari*, cit., pp. 266 s.; T. Gillespie, *Can an algorithm be wrong?*, cit.; R. Holden and A. Malani, *Can blockchain solve the holdup problem in contracts?*, cit., p. 20; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., pp. 23 ss.

19 A.J. Kolber, *Not-So-Smart Blockchain Contracts and Artificial Responsibility*, «Stanford Technology Law Review», 198/21, 2018, pp. 198 ss.; J.M. Lipshaw, *The Persistence of "Dumb" Contracts*, «Stanford Journal of Blockchain Law and Policy», 2, 2019, pp. 1 ss., <https://stanford-jblp.pubpub.org/pub/persistence-dumb-contracts> [ultimo accesso: 4/10/2024].

Si tratta di una locuzione coniata, sul finire degli anni novanta del secolo scorso, da Nick Szabo[20], il quale, in un momento ancora embrionale dell'automazione negoziale, nel teorizzare che «a smart contract is a computerized transaction protocol that executes the terms of a contract», notava che «the general objectives of smart contract design are to satisfy common contractual conditions (such as payment terms, liens, confidentiality, and even enforcement), minimize exceptions both malicious and accidental, and minimize the need for trusted intermediaries» e specificava che «related economic goals include lowering fraud loss, arbitration and enforcement costs, and other transaction costs»[21]. Come esempi di *crude smart contracts* l'autore individuava «POS terminals and cards, EDI, and agoric allocation of public network bandwidth»[22].

Nella visione di Szabo, nella quale manca qualsiasi connessione tra lo *smart contract* e le *digital legder technologies*, lo *smart contract* è dunque un "code" idoneo a dare esecuzione a un contratto. È uno strumento duttile, che reca con sé il vantaggio della riduzione dell'intervento umano, unito all'abbattimento dei costi e alla garanzia della sua non revocabilità e della certezza nell'esecuzione.

In realtà l'attuale visione del fenomeno è molto complessa e va sempre più allontanandosi dalla concezione che riteneva lo *smart contract* come un algoritmo che, affidando alle macchine il compito di vincolare l'adempimento, è in grado di impedire alle parti di scegliere se adempiere o non adempiere.

Generalmente con la locuzione *smart contracts* si indicano piuttosto protocolli per computer, mediante i quali, se ricorre

[20] Nick Szabo, *Smart Contracts: Building Blocks for Digital Markets*, 1996, <https://www.fon.hum.uva.nl/rob/Courses/InformationInSpeech/CDROM/Literature/LOTwinterschool2006/szabo.best.vwh.net/smart_contracts_2.html>; [ultimo accesso: 4/10/2024]; Nick Szabo, *Formalizing and Securing Relationships on Public Networks*, 1997, <https://firstmonday.org/ojs/index.php/fm/article/view/548/469>; [ultimo accesso: 4/10/2024]; Nick Szabo, *The Idea of Smart Contracts*, 1997, <https://nakamotoinstitute.org/library/the-idea-of-smart-contracts/> [ultimo accesso: 4/10/2024]; Nick Szabo, *Secure Property Titles with Owner Authority*, 1998, <https://nakamotoinstitute.org/secure-property-titles/>.

[21] Nick Szabo, *Smart Contracts: Building Blocks for Digital Markets*, cit.

[22] *Ibidem*.

una condizione predefinita e informaticamente verificabile, il sistema esegue in via automatica una determinata prestazione[23].

Al riguardo è stato osservato che tali protocolli di transazione sono di vario tipo: possono, come osservato, girare nelle *digital legder technologies* o fuori dalle *digital legder technologies*; possono non riguardare alcun profilo legato all'accordo o possono contenere sia il codice di descrizione dell'accordo sia l'attivazione dell'esecuzione; sono scritti nel linguaggio della macchina e il codice opera sempre sulla base di una struttura logica del tipo "*if this than that*"; spesso hanno una traduzione *user friendly*[24].

Sotto il profilo tecnico, nel caso in cui il protocollo consenta la conclusione e l'esecuzione dell'operazione economica, nel codice sorgente sono iscritti – nel linguaggio della macchina – i termini dell'operazione stessa e la macchina provvede alla esecuzione del contratto: in particolare, la macchina prende in carico lo scambio e lo esegue; una volta avvenuta l'attivazione, l'operazione non potrà essere interrotta, poiché non dipende più dalla volontà del contraente. Dunque, lo *smart contract* è un'operazione dai tratti peculiari: è digitale, in quanto le clausole contrattuali sono incorporate nel *software* sotto forma di codice; è autoeseguibile, atteso che l'adempimento è governato dagli *input* previsti nel codice e prescinde non solo dall'*animus solvendi* del debitore, ma anche dal comportamento delle parti; è irrevocabile, posto che, una volta iniziato, il processo di esecuzione non può essere fermato o modificato[25].

[23] P. De Filippi and A. Wright, *Blockchain and the Law. The rule of code*, cit., pp. 10 ss.; F. Delfini, Blockchain, smart contracts *e innovazione tecnologica: l'informatica e il diritto dei contratti*, cit., pp. 167 ss.; E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 72; F. Faini, *Il diritto nella tecnica: tecnologie emergenti e nuove forme di regolazione*, cit., pp. 102 s.; G. Pascuzzi, *Il diritto dell'era digitale*, cit., pp. 286 ss.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 352 ss.; P. Sirena e F.P. Patti, *Smart Contracts and Automation of Private Relationships*, cit., pp. 3 ss.

[24] M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., pp. 30 ss.

[25] Cfr. L. Parola, P. Merati e G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., p. 684; P. Sirena e F.P. Patti, *Smart Contracts and Automation of Private Relationships*, cit., pp. 5 ss.

Ora, ancorché, come sopra rilevato, lo *smart contract* possa essere concepito anche indipendentemente dalla *blockchain*, tuttavia sono le caratteristiche proprie delle *distributed legder technologies* e, peculiarmente delle *blockchains*, che, allo stato attuale, garantiscono allo *smart contract* quella sicurezza e quella attendibilità che consentono di superare la necessità del ricorso ad una autorità terza ed intermediaria.

In termini ampi, la *blockchain*, la quale è appunto una *species* delle generali distributed *legder technologies*[26], consente agli *smart contracts* di esprimere al meglio le loro potenzialità di automazione degli scambi contrattuali[27], sia quanto alla tutela della posizione del contraente sia nell'ottica di considerare tali operazioni contrattuali sotto il profilo dell'affidabilità.

Segnatamente, la *distributed legder technology* (DLT) è una tecnologia che consente la registrazione e la conservazione di dati attraverso archivi multipli. Tali archivi contengono contemporaneamente gli stessi dati che sono conservati e controllati da una rete di computer (nodi)[28].

La *blockchain*[29], specificando ulteriormente il meccanismo di funzionamento che si pone alla base del *ledger*, è un tipo di registro distribuito (*distributed ledger*), condiviso ed immutabile, che facilita il processo di registrazione e gestione delle tran-

[26] Cfr. M. Bellini, *Che cosa sono e come funzionano le Blockchain Distribute Ledger Technology DLT*, cit.; F. Faini, *Il diritto nella tecnica: tecnologie emergenti e nuove forme di regolazione*, cit., pp. 93 ss.; M.T. Perugini, Distributed ledger technologies *e sistemi di* Blockchain: digital currency, smart contract *e altre applicazioni*, cit.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., p. 362.

[27] Cfr. A.U. Jansse, F.P. Patti, *Demistificare gli* smart contracts, cit., pp. 35 s.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 349 ss.

[28] Cfr. M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., p. 28.

[29] La prima applicazione pratica della tecnologia *blockchain* è rappresentata da *Bitcoin*, locuzione ascrivibile a S. Nakamoto, *Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System*, 2008, <https://bitcoin.org/files/bitcoin-paper/bitcoin_it> [ultimo accesso: 4/10/2024]. In termini esemplificativi e rinviando ai numerosi contributi in materia, con il sintagma "*Bitcoin*" si fa riferimento a un *software peer-to-peer* che offre un'alternativa ai canali tradizionali di pagamento elettronico. Il *software Bitcoin* consente agli utenti di registrare e trasferire una moneta digitale, detta appunto *Bitcoin*, automaticamente generata dal sistema, sottratta a qualsivoglia forma di sorveglianza e controllo e non collegata ad alcuna politica monetaria.

sazioni e di tracciamento degli *assets* in una rete definita[30]. La struttura della *blockchain* è decentralizzata, aperta e resa sicura mediante la crittografia; le transazioni avvengono senza alcun intermediario; i dati registrati sulla *blockchain* sono immodificabili, in quanto, una volta registrata un'informazione su tale *distributed ledger*, questa non può essere modificata o manomessa. Nel dettaglio, la *blockchain* è un *database* strutturato in una catena di blocchi informatici, concatenati in ordine cronologico in maniera, come si è detto, immutabile, capace di mantenere in modo affidabile un sistema di registri digitali distribuiti idonei a tenere traccia indelebile delle transazioni effettuate. Ogni blocco rappresenta un numero di transazioni; la provenienza e l'ora dell'esecuzione delle transazioni sono attribuite in modo indelebile – attraverso un meccanismo di crittografia a chiave asimmetrica – e immutabile – mediante una marcatura temporale (il c.d. *timestamping*). Ciascun blocco è collegato irreversibilmente al blocco precedente tramite una determinata operazione algoritmica (la c.d. funzione di *hash*): secondo tale sistema si forma la catena dei blocchi (la *blockchain* appunto), che è accessibile e consultabile da tutti i nodi della rete. Prima di essere aggiunto alla catena, ogni blocco è controllato, validato e crittografato da alcuni nodi (cc.dd. *miners*) mediante la soluzione di un'operazione matematica: conseguentemente il blocco non può subire manomissioni. Inoltre, qualsiasi modifica intervenga è soggetta all'approvazione di tutti i nodi[31]. Le caratteristiche di decentra-

[30] Cfr. P. De Filippi, A. Wright, *Blockchain and the Law. The rule of code*, cit., pp. 4 ss.; R. Holden, A. Malani, *Can blockchain solve the holdup problem in contracts?*, cit., pp. 20 ss.; G. Pascuzzi, *Il diritto dell'era digitale*, cit., pp. 279 ss.

[31] Per una dettagliata disamina del protocollo descritto cfr. B. Arruñada, *Blockchain's Struggle to Deliver Impersonal Exchange*, «Minnesota Journal of Law, Science & Technology», 19, 2018, pp. 55 ss., <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2903857> [ultimo accesso: 4/10/2024]; B. Arruñada and L. Garicano, *Blockchain: The Birth of Decentralized Governance*, in *Economics Working Paper Series*, Working Paper No. 1608, 2018, Universitat Pompeu Fabra, Barcelona, <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3160070> [ultimo accesso: 4/10/2024]; B. Arruñada, *Prospects of Blockchain in Contract and Property*, in *Economics Working Paper Series*, Working Paper No. 1696, 2020, Universitat Pompeu Fabra, Barcelona; F. Di Ciommo, *Smart contract e (non-) diritto. Il caso dei mercati finanziari*, cit., pp. 267 ss.; L. Parola, P. Merati e G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., pp. 681 s.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 347 ss.

lizzazione, verificabilità e immutabilità della *blockchain* garantiscono l'autenticità, l'integrità e l'affidabilità dei dati.

Quanto alla specificità, le *blockchains* possono essere pubbliche o private[32].

Le *blockchains* pubbliche si fondano sul consenso tra i partecipanti alla piattaforma: conseguentemente il consenso risulta decentralizzato e tutti gli utenti possono contestualmente controllarlo in modo diffuso[33]. Nelle *blockchains* pubbliche, infatti, la libertà di accesso al *network* è assoluta ed il grado di trasparenza massimo: ogni utente può visualizzare l'intera catena che si crea ed accresce semplicemente con il progressivo aumentare dei partecipanti alla stessa; il registro non è detenuto o controllato da alcuna entità centralizzata e non vi è quindi alcun tipo di intermediazione, ma esso è condiviso pubblicamente e posseduto dagli stessi utilizzatori che assumono tra loro un ruolo paritario[34]. In questo tipo di *blockchain* si concretizza pienamente la c.d. tecnologia *peer to peer*[35] e può dirsi realizzato un nuovo concetto di fiducia nel protocollo informatico e nel "sistema" – che è in grado di verificare tutte le transazioni che avvengono – e non nell'intermediario garante centrale[36]. Normalmente tali tipologie di *blockchain* sono anche *permissionless* e chiunque può liberamente accedervi, ma possono non esserlo qualora fos-

[32] Cfr. V. Bellomia, *Il contratto intelligente: questioni di diritto civile*, cit., p. 8.

[33] P. Cuccuru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessione sugli "smart contract"*, cit., p. 109.

[34] V. Buterin, *On Public and Private Blockchain*, cit., osserva: «A public blockchain is a blockchain that anyone in the world can read, anyone in the world can send transactions to and expect to see them included if they are valid, and anyone in the world can participate in the consensus process - the process for determining what blocks get added to the chain and what the current state is. As a substitute for centralized or quasi-centralized trust, public blockchains are secured by cryptoeconomics - the combination of economic incentives and cryptographic verification using mechanisms such as proof of work or proof of stake, following a general principle that the degree to which someone can have an influence in the consensus process is proportional to the quantity of economic resources that they can bring to bear. These blockchains are generally considered to be "fully decentralized"».

[35] M. Manente, Blockchain*: la pretesa di sostituire il notaio*, cit., pp. 211 ss.

[36] A. Contaldo e F. Campara, *Blockchain, criptovalute, smart contract, industria 4.0. Registri digitali, accordi giuridici e nuove tecnologie*, cit., p. 39.

se richiesta, per l'accesso, la preidentificazione dei partecipanti alla catena[37].

Nelle *blockchains* private è presente una autorità centrale di riferimento. Tale autorità stabilisce le condizioni di accesso e i soggetti che possono entrare nel *network* mediante una previa autenticazione ed identificazione dei nodi ai fini dell'accesso alla catena[38]. Sono normalmente *permissioned*.

4. *Il quadro normativo in materia di* smart contracts

Le tecnologie esaminate, che da molto tempo sono studiate dagli informatici e che fino ad anni recenti hanno determinato forti perplessità nei giuristi[39], sono attualmente indagate con maggior favore da questi ultimi[40].

Gli studiosi italiani hanno iniziato ad interessarsene con maggiore interesse in seguito al riconoscimento manifestato relativamente alla *blockchain* e agli *smart contracts* a livello istituzionale.

In tal senso la Risoluzione del Parlamento europeo del 16 febbraio 2017 circa le norme sulla robotica[41] ha costituito in-

[37] M. Manente, Blockchain*: la pretesa di sostituire il notaio*, cit., p. 216.

[38] V. Buterin, *On Public and Private Blockchain*, cit., nota: «A fully private blockchain is a blockchain where write permissions are kept centralized to one organization. Read permissions may be public or restricted to an arbitrary extent. Likely applications include database management, auditing, etc internal to a single company, and so public readability may not be necessary in many cases at all, though in other cases public auditability is desired».

[39] Cfr. C. Licini, *Il notaio dell'era digitale: riflessioni gius-economiche*, cit., pp. 142 ss.; M. Nastri, *Nuove tecnologie: l'ultima domanda*, cit., pp. 485 ss.; M. Manente, Blockchain*: la pretesa di sostituire il notaio*, cit., pp. 211 ss.; R. Pardolesi e A. Davola, «Smart contract»: *lusinghe ed equivoci dell'innovazione purchessia*, cit., cc. 195 ss.; D. Restuccia, *Il notaio nel terzo millennio, tra sharing economy e blockchain*, cit., pp. 53 ss.; A. Stazi, *Automazione contrattuale e "contratti intelligenti". Gli* smart contracts *nel diritto comparato*, cit., p. 169.

[40] G.D. Finocchiaro, *Il contratto nell'era dell'intelligenza artificiale*, cit., pp. 441 ss.; R. Moro Visconti, *La valutazione delle* blockchain: Internet of value, network digitali *e* smart transaction, cit., pp. 301 ss.; A. Palladino, *L'equilibrio perduto della* blockchain *tra* platform revolution *e* GDPR compliance, cit., p. 150; G. Salito, voce *Smart contracts*, cit., pp. 393 ss.

[41] Risoluzione del Parlamento europeo del 16 febbraio 2017 recante raccomandazioni alla Commissione concernenti norme di diritto civile sulla robotica (2015/2103(INL)).

dubbiamente, a livello europeo, un primo passo nella direzione del riconoscimento delle tecnologie in esame[42].

Un altro importante documento è la Risoluzione del Parlamento europeo del 3 ottobre 2018 dedicata proprio alle *distributed ledger technologies* e alla *blockchain*[43]. In tale provvedimento il Parlamento europeo ha precisato che la *distributed legder technology* e la *blockchain* recano con sé il vantaggio di rafforzare l'autonomia dei cittadini, dando loro, da un lato, l'opportunità di controllare i propri dati e decidere quali condividere nel registro, dall'altro, la capacità di scegliere chi possa vedere tali dati. Ha inoltre osservato che la *distributed legder technology* è capace di migliorare l'efficienza dei costi delle transazioni eliminando intermediari e costi di intermediazione e aumenta la trasparenza delle transazioni. Ha anche notato che la *distributed legder technology* può introdurre un paradigma informatico in grado di democratizzare i dati e rafforzare la fiducia e la trasparenza, fornendo un percorso sicuro ed efficace per l'esecuzione delle transazioni. La risoluzione ha soprattutto indicato la necessità di una regolazione giuridica di tali tecnologie, che crei un quadro favorevole al loro sviluppo, incoraggiando la certezza del diritto. Riguardo agli *smart contracts*, il documento, nel sottolineare che possono fungere da fattori chiave delle applicazioni decentralizzate, mostra le loro potenzialità e l'importanza della sicurezza e della tutela dei dati personali.

In questo quadro la Commissione europea ha istituito, il 1° febbraio 2018, l'*EU Blockchain Observatory and Forum* e, il 10 aprile 2018, l'*European Blockchain Partnership*, una *partenership* europea sul tema tra diversi Stati membri, cui ha aderito nel settembre dello stesso anno anche l'Italia.

Di rilievo è altresì la Risoluzione del Parlamento europeo del 13 dicembre 2018 in tema di *blockchain*, che, in vista di una politica commerciale lungimirante, tra le altre notazioni, «sottolinea che la *blockchain* ha il potenziale per sostenere l'agenda sul

[42] G. Passagnoli, *Ragionamento giuridico e tutele nell'intelligenza artificiale*, cit., p. 80.

[43] Risoluzione del Parlamento europeo del 3 ottobre 2018 sulle tecnologie di registro distribuito e blockchain: creare fiducia attraverso la disintermediazione (2017/2772(RSP)).

commercio e lo sviluppo sostenibile migliorando la fiducia nella provenienza delle materie prime e delle merci, la trasparenza dei processi di produzione e delle catene di approvvigionamento e la loro conformità alle norme internazionali in materia di diritti sociali, ambientali e del lavoro, data la peculiare rilevanza che ciò assume con riguardo ai minerali provenienti da zone di conflitto, al commercio illecito di beni culturali, al controllo delle esportazioni e alla corruzione» e «evidenzia che la *blockchain* potrebbe contribuire agli sforzi profusi dalle imprese in materia di sostenibilità e promuovere la loro condotta responsabile».

Nel descritto contesto il legislatore italiano è stato tra i primi in Europa a dettare delle disposizioni relativamente alle tecnologie basate su registri distribuiti e agli *smart contracts*. La legge 11 febbraio 2019, n. 12, di conversione del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, recante disposizioni urgenti in materia di sostegno e semplificazione per le imprese e per la pubblica amministrazione (c.d. Decreto Semplificazioni), nell'art. 8-*ter*, rubricato appunto «Tecnologie basate su registri distribuiti e *smart contract*», si occupa del fenomeno. La disposizione detta infatti, innanzitutto la definizione di «tecnologie basate su registri distribuiti» (comma 1) e in secondo luogo la definizione di "*smart contract*" (comma 2), precisando, circa gli *smart contracts*, che essi «soddisfano il requisito della forma scritta previa identificazione informatica delle parti interessate, attraverso un processo avente i requisiti fissati dall'Agenzia per l'Italia Digitale con linee guida». Contiene inoltre l'equiparazione tra la memorizzazione del documento informatico attraverso la *distributed legder technology* e la validazione temporale elettronica di cui all'art. 41 del Regolamento UE n. 910/2014 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 23 luglio 2014 (comma 3)[44]. Stabilisce infine che, ai fini della produzione dell'effetto

[44] Al riguardo si veda l'art. 41 Regolamento UE n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 luglio 2014 in materia di identificazione elettronica e servizi fiduciari per le transazioni elettroniche nel mercato interno, rubricato «Effetti giuridici della validazione temporale elettronica». Il comma 1 della statuizione dispone: «Alla validazione temporanea elettronica non possono essere negati gli effetti giuridici e l'ammissibilità come prova in procedimenti giudiziali per il solo motivo della sua forma elettronica o perché non soddisfa i requisiti della validazione temporanea elettronica qualificata». Il comma 2 dispone: «Una validazione temporale

della suddetta validazione temporale, l'Agenzia per l'Italia Digitale, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, deve individuare gli *standard* tecnici che le tecnologie basate su registri distribuiti debbono possedere.

La statuizione è stata stigmatizzata sulla base della considerazione dell'insufficienza e della stringatezza delle definizioni ivi contenute e della mancanza di una disciplina organica, dovuta anche alla non intervenuta standardizzazione tecnologica, demandata alla Agenzia per l'Italia Digitale, ma ancora in fase di elaborazione[45]. Non può tuttavia disconoscersi che essa costituisce, da una parte, l'accettazione giuridica dei fenomeni in questione e del progresso tecnologico e, dall'altra, il riconoscimento legislativo della rilevanza di queste nuove tecnologie e delle operazioni che attraverso di esse possono avvenire[46]. In tale prospettiva le transazioni che avvengono attraverso la *distributed legder technology* e con l'utilizzo di uno *smart contract* sono riconosciute dall'ordinamento e possono acquisire data certa e valore probatorio di scrittura privata[47].

La necessità di provvedere ad un'adeguata regolamentazione del fenomeno degli *smart contracts* si rinviene peraltro nella Risoluzione del Parlamento europeo del 20 ottobre 2020 recante raccomandazioni alla Commissione sulla legge sui servizi digitali[48], nella quale, muovendo dall'assunto che «i cosiddetti contratti intelligenti, basati su tecnologie di registro distribuito,

elettronica qualificata gode della presunzione di accuratezza della data e dell'ora che indica e di integrità dei dati ai quali tale data e ora sono associate». Il comma 3 dispone: «Una validazione temporale elettronica rilasciata in uno Stato membro è riconosciuta quale validazione temporale elettronica qualificata in tutti gli Stati membri».

45 A. Contaldo, F. Campara, *Blockchain, criptovalute, smart contract, industria 4.0. Registri digitali, accordi giuridici e nuove tecnologie*, cit., p. 147; M. Giaccaglia, *Considerazioni su* Blockchain *e* smart contracts *(oltre le criptovalute)*, cit., p. 945; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 367 ss.

46 V. Bellomia, *Il contratto intelligente: questioni di diritto civile*, cit., pp. 3 s.

47 M. Giaccaglia, *Considerazioni su* Blockchain *e* smart contracts *(oltre le criptovalute)*, cit., p. 954.

48 Risoluzione del Parlamento europeo del 20 ottobre 2020 recante raccomandazioni alla Commissione sulla legge sui servizi digitali: migliorare il funzionamento del mercato unico (2020/2018(INL)).

comprese le *blockchain*, che consentono la tenuta dei registri decentrata e interamente tracciabile e l'auto-esecuzione, sono attualmente utilizzati in numerosi settori senza un adeguato quadro giuridico» e che «esistono incertezze in merito alla legittimità di tali contratti e la loro applicabilità in situazioni transfrontaliere», si invita appunto la Commissione «a valutare lo sviluppo e l'utilizzo delle tecnologie di registro distribuito, comprese le *blockchain* e, in particolare, i contratti intelligenti» e «a fornire orientamenti atti a garantire la certezza del diritto per le imprese e i consumatori, segnatamente per le questioni riguardanti la legittimità, l'esecuzione dei contratti intelligenti nelle situazioni transfrontaliere e, laddove applicabile, i requisiti di certificazione notarile», presentando proposte per un appropriato quadro giuridico[49].

5. *Il difficile inquadramento sistematico degli* smart contracts *nell'ordinamento civilistico italiano*

Per quanto osservato, procedere ad un preciso inquadramento del fenomeno dal punto di vista dell'ordinamento civilistico italiano risulta operazione alquanto ardua[50]. Non solo, infatti, la nozione giuridica di *smart contract*, in ragione del suo funzionamento automatico ed eterodeterminato, è lontana dall'essere pacifica, ma la stessa locuzione *smart contract* viene indifferentemente utilizzata per indicare paradigmi eterogenei tra loro, non necessariamente rilevanti sul piano giuridico e quindi, nonostante il *nomen*, non sempre attinenti alla categoria contrattuale[51].

[49] M. Maugeri, *La Risoluzione del Parlamento europeo del 20 ottobre 2020 sugli Smart Contracts nella prospettiva del diritto dei contratti e della concorrenza*, «Contratto e impresa Europa», 1, 2021, pp. 25 ss.

[50] Cfr., tra gli altri, E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., pp. 74 ss.; A. Palladino, *Dall'*homo loquens *all'*homo smart*: la contrattualistica del terzo millennio*, pp. 96 ss.; L. Parola, P. Merati e G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., pp. 685 s.

[51] F. Di Ciommo, *Smart contract e (non-) diritto. Il caso dei mercati finanziari*, cit., p. 266.

Si pone dunque un ampio e diversificato dibattito sotto il profilo sistematico in merito alla sussumibilità della fattispecie informatica esternata in linguaggio computazionale nell'ambito degli artt. 1321 e 1322, comma 2, c.c., ossia sulla riconducibilità o meno dello *smart contract* nell'ambito del contratto meritevole di tutela[52].

Segnatamente, in termini negazionisti, taluni autori propendono per l'assoluta reificazione dello *smart contract*[53]. Al riguardo viene osservato, da un lato, che l'operazione sia da assimilarsi a una mera *res*, non «in grado di rivendicare a tutto tondo un'identità contrattuale», dall'altro, che «le procedure computerizzate sarebbero sprovviste di respiro progettuale che è il *proprium* di un regolamento di autonomia privata»[54].

Sotto il medesimo angolo visuale, altri studiosi riconoscono agli *smart contracts* esclusivamente la funzione di strumento per la negoziazione, conclusione e/o automatica applicazione di rapporti contrattuali o rapporti para-contrattuali e pertanto negano a queste operazioni la natura contrattuale e ne limitano la rilevanza nell'ambito informatico e tecnologico[55].

[52] In questi termini talvolta, per identificare la categoria del contratto intelligente legalmente rilevante, si usa la locuzione *legal smart contract*. Circa questa espressione, cfr. M. Giaccaglia, *Gli* smart contracts. *Vecchi e nuovi (?) paradigmi contrattuali nella prospettiva della protezione dei consumatori*, cit., p. 10; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., p. 33; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., p. 353. Tratta diffusamente del dibattito in essere F. Longobucco, *Utopia di un'automa*. Lex Criptographi(c)a *e responsabilità del giurista. Dallo* smart contract *al "giusto rimedio" del "*re-coding*" tra "testo informatico" e "regolamento definitivo"*, cit., pp. 16 ss. e pp. 42 ss.

[53] Così R. Pardolesi, A. Davola, «Smart contract»: *lusinghe ed equivoci dell'innovazione purchessia*, cit., cc. 195 ss.

[54] *Ibidem*; gli Autori, sulla base dell'osservazione secondo cui vi confluisca «tutto ciò che parla un linguaggio di *bit* e vanta attinenza, da un minimo sino alla soglia di equipollenza, a una qualche nozione di contratto», notano, per un verso, che, allo stato, la categoria dello *smart contract* sarebbe «soltanto immaginaria», per un altro verso, che si configurerebbe «un contratto "reificato", sottratto alle manipolazioni interpretative, ineluttabile nella sua esecuzione, isolato dalle *vagaries* della *forensic lottery*: insomma, un contratto "da ingegnere" che il giurista *d'antan* stenterebbe a riconoscere».

[55] In questi termini S. McJohn, I. McJohn, *The Commercial Law of Bitcoin and Blockchain Transactions*, in *Suffolk University Law School - Legal Studies Research Paper Series*, Research Paper, 16-13, November 22, 2016, pp. 1 ss., <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2874463> [ultimo accesso: 4/10/2024]. Per

Le difficoltà ricostruttive evidenziate dalla dottrina italiana per l'ordinamento interno non sono dissimili da quelle sollevate da taluni interpreti riguardo alla configurabilità degli *smart contracts* in altri ordinamenti. Nello specifico, posizioni scettiche e negazioniste si rinvengono nella dottrina francese[56], in quella tedesca[57] e in quella spagnola[58], laddove maggiormente possibiliste appaiono le interpretazioni nel mondo anglosassone[59],

quanto concerne tale punto di vista, si vedano i rilevi di: F. Di Ciommo, Blockchain, smart contract, *intelligenza artificiale (IA) e "trading" algoritmo: ovvero, del regno del non diritto*, cit., pp. 1 ss.; L. Parola, P. Merat, G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., pp. 685 s.; C. Pernice, Smart contract *e automazione contrattuale, potenzialità dei rischi della negoziazione algoritmica nell'era digitale*, cit., pp. 133 s.

[56] Sostengono che lo smart contract non abbia i requisiti per essere considerato contratto: G. Cattelano, *Smart Contracts et droits de contrats,* «AJ contrat», 2019, p. 321; M. Mekki, *Le smart contract est-il l'avenir du droit des contrats?*, in *Mélanges G. Pignarre*, Paris, LGDJ, Lextenso, 2018, p. 585; M. Mekki, *Le contrat object de smart contracts*, «Dalloz IP/IT», 1, 2019, p. 27; S. Polrot, *Deconstruction du terme "Smart Contract"*, 2016 <https://www.ethereum-france.com/blog/deconstruction-du-terme-smart-contract/> [ultimo accesso: 4/10/2024]; S. Polrot, «Smart contract», ou l'engagement auto-exécutant, 2016, <https://www.ethereum-france.com/blog/smart-contract-ou-le-contrat-auto-executant/> [ultimo accesso: 4/10/2024]. Specificano che lo *smart contract* non sia un negozio ma un mero *instrumentum* carente di ogni requisito formale: C. Barbain, *La blockchain: concept, technologies, acteurs et usages,* in *Annales des Mines-Réalités Industrielles,* 2017, pp. 6 ss.; E. Barbry, *Smart contracts… Aspects juridiques!*, «Annales des Mines-Réalités Industrielles», 2017, pp. 77 ss.; L. Mounoussamy, *Le smart contract, acte ou hack juridique*, «Actu-Juridique.fr», 2020, <https://www.actu-juridique.fr/affaires/le-smart-contract-acte-ou-hack-juridique/> [ultimo accesso: 4/10/2024].

[57] Rilievi critici rispetto alla configurabilità dell'operazione in esame come contratto si rinvengono in: C. Buchleitner, T. Rabl, *Blockchain und Smart Contracts,* «Ecolex», 2017, pp. 4 ss.; A.J. Kolber, *Not-So-Smart Blockchain Contracts and Artificial Responsibility*, cit., p. 198; J.M. Lipshaw, *The Persistence of "Dumb" Contracts*, cit., pp. 8 ss.; T. Söbbing, *Smart Contracts und Blockchain: Definitionen, Arbeitsweise, Rechtsfragen,* «Der IT-Rechtsberater», 2018, pp. 43 ss.

[58] Propendono per la negazione della natura contrattuale dello *smart contract*: J.W. Ibáñez Jiménez, *Cuestiones jurídicas en torno a la cadena de bloques («blockchain») y a los contratos inteligentes («smart contracts»)*, «Revista de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales», 101, 2017, p. 3; A. Ortega Jiménez, *Soluciones jurídicas antes las retos de la innovación: los smart contracts y el derecho internacional privado,* in M. Jiménez Blanco e A. Espiniella Menéndez (ed.), *Nuevos escenarios del derecho International privado de la contratación,* Valencia, Tirant lo Blanch, 2021, p. 557.

[59] Ammette la configurabilità dello *smart contract* come negozio giuridico T. Swanson, *Great Chain of Numbers: A Guide to Smart Contracts, Smart Property and Trustless Asset Management,* 2014, pp. 52 ss., <https://s3-us-west-2.amazonaws.com> [ultimo accesso: 4/10/2024], laddove in modo scettico rispetto

anche in ragione del principio di libertà delle forme proprio dei Paesi di *common law*.

Invero una questione nodale affrontata secondo punti di vista differenti dalla civilistica italiana attiene alla riferibilità degli elementi essenziali del contratto annoverati nell'art. 1325 c.c., e in particolare dell'elemento dell'accordo, alla fattispecie in analisi[60].

Al riguardo da parte di taluni studiosi lo *smart contract* è definito come uno strumento di gestione di un accordo raggiunto prima e altrove, un mezzo di esecuzione del contratto[61].

Altri interpreti, indagando specificamente il profilo dell'accordo, ritengono che negli *smart contracts*, in corrispondenza con le esigenze dell'*homo digitalis* orientate verso la più completa oggettivizzazione dello scambio e la riduzione dell'elemento della volontà, si porrebbe un vero e proprio declino dell'accordo

alla categoria in esame si esprimono S.D. Levi and A.B. Lipton, *An Introduction to Smart Contracts and Their Potential and Inherent Limitations*, 2018, <https://corpgov.law.harvard.edu/2018/05/26/> [ultimo accesso: 4/10/2024].

60 Cfr. S.A. Cerrato, *Contratti tradizionali; diritto dei contratti e* smart contract, in R. Battaglini e M.T. Giordano (a cura di), Blockchain *e* smart contract. *Funzionamento, profili giuridici e internazionali, applicazioni pratiche,* Milano, Giuffrè, 2019, pp. 298 ss.; A. Cinque, *La* Blockchain. Smart contract - *cripto-attività - applicazioni pratiche*, Pisa, Pacini Giuridica, 2022, pp. 85 ss.; C. Iorio, Blockachain *e diritto dei contratti: criticità e prospettive,* «Actualidad Jurídica Iberoamericana», 16, 2022, pp. 654 ss.; I. Martone, *Gli* smart contracts. *Fenomenologia e funzioni,* Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2022, pp. 107 ss.; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., pp. 55 s.; M.F. Tommasini, *Lo* smart contract *e il diritto dei contratti*, pp. 831 ss.

61 In questa linea di pensiero cfr. I.A. Caggiano, *Il contratto nel mondo digitale*, cit., pp. 61 ss.; S. Crisci, *Intelligenza artificiale ed etica dell'algoritmo*, cit., pp. 1787 ss., spec. par. 5; P. Cuccuru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessione sugli "smart contract"*, cit., p. 111.; C. Licini, *Il notaio dell'era digitale: riflessioni gius-economiche*, cit., p. 146; L. Parola, P. Merati, G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., p. 685. In particolare, F. Rampone, Smart contract: *né* smart, *né* contract, cit., pp. 1 ss. e soprattutto pp. 4 s., sostiene che lo *smart contract* non consista in un contratto vero e proprio, bensì in un peculiare «tipo di *file*», in un «documento contenente un testo contrattuale» con funzione probatoria del contratto, eventualmente riconducibile nel quadro delle scritture private improprie. Al riguardo specifica che neanche «quando il documento è sottoscritto, e quindi "accettato" dalle parti, diventa per ciò solo un contratto», essendo e restando «una cosa che reca un segno (la firma) a cui convenzionalmente attribuiamo un significato, cioè diventa la prova dell'esistenza di un fatto storico, il contratto». Aggiunge altresì che il prefato documento «non può neanche essere considerato forma scritta di un contratto come invece ammette il D.L. 135/18».

negoziale: tale declino si concreterebbe in una progressiva scomparsa del reciproco dialogo tra le parti, il quale sarebbe in queste operazioni sostituito, nel passaggio dall'*homo loquens* all'*homo videns*, da surrogati della comunicazione linguistico-verbale o dal mero scambio delle prestazioni, tanto che lo stesso contratto finirebbe per scomporsi nella combinazione di due atti unilaterali e si porrebbero scambi in assenza di accordo[62].

Per converso, vi sono autori che, in termini possibilisti, pongono l'accento sulla peculiare modalità di manifestazione del consenso, di formazione e di conclusione dell'accordo negoziale e distinguono – qualificandole diversamente – le operazioni che costituiscono l'attuazione di un precedente sottostante accordo contrattuale in senso giuridico da quelle in cui lo *smart contract* introduce nuove relazioni definite e applicate automaticamente dal codice informatico, ma non collegate ad un'obbligazione contrattuale sottostante[63]. Certo è che, ove in uno *smart contract* l'assetto di interessi in esso contenuto sia riconducibile all'incontro delle volontà delle parti, non sembra possa negarsi che esso costituisca un fenomeno giuridicamente rilevante, da inquadrare nell'ambito della categoria contrattuale e delle sue regole[64].

Prendendo a riferimento la fattispecie della cosiddetta *vending machine*, vi è altresì chi ha ipotizzato – pur sempre sottolineando la necessità del consenso nell'accesso al mezzo informa-

[62] In questa prospettiva cfr. M. Farina, Smart contract *tra automazione contrattuale e disumanizzazione dei rapporti giuridici*, cit., p. 4; N. Irti, *Norma e luoghi. Problemi di geo-diritto*, cit., pp. 182 ss.; G. Lemme, *Gli* smart contracts *e le tre leggi della robotica*, cit., p. 133.

[63] Sul tema cfr. R. Clarizia, *Informatica e conclusione del contratto*, Milano, Giuffrè, 1985; F. Delfini, *Contratto telematico e commercio elettronico*, Milano, Giuffrè, 2002; D. Di Sabato, *Gli* smart contracts: robot *che gestiscono il rischio contrattuale*, cit., pp. 378 ss.; G.D. Finocchiaro, *Il contratto nell'era dell'intelligenza artificiale*, cit., p. 443; L. Follieri, *Il contratto concluso in* Internet, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2005; M. Giaccaglia, *Considerazioni su* Blockchain *e* smart contracts *(oltre le criptovalute)*, cit., pp. 941 ss.; A. Stazi, *Automazione contrattuale e "contratti intelligenti". Gli* smart contracts *nel diritto comparato*, cit., p. 107. Cfr. altresì A.M. Gambino, *Vizi e virtù del diritto computazionale*, cit., p. 1169, il quale si riferisce, da un lato, allo *smart contract* come a un vero e proprio contratto e, dall'altro, a dei rapporti giuridici che si eseguono automaticamente «da soli».

[64] V. Bellomia, *Il contratto intelligente: questioni di diritto civile*, cit., pp. 12 ss.

tico – che il *legal smart contract* sia un contratto reale atipico, ove il *token* è parificato al gettone-moneta[65].

Ancora indagando sulla riferibilità allo *smart contract* dei tradizionali procedimenti formativi previsti dal codice civile – alla medesima stregua di quanto accaduto nel quadro delle disquisizioni circa il contratto telematico[66] –, in letteratura, alcuni pongono l'accento sull'assenza del classico binomio contrattuale ex art. 1326 c.c. incentrato su offerta e accettazione[67], altri sostengono la riconducibilità dello *smart contract* al paradigma dell'offerta al pubblico ex art. 1336 c.c.[68], altri richiamano lo schema della conclusione del contratto mediante inizio esecuzione ex art. 1327 c.c.[69].

6. *Vantaggi e svantaggi degli* smart contracts *per il contraente*

Lo sviluppo delle nuove tecnologie e dell'informatica comporta indiscutibilmente un mutamento economico, sociologico

65 F. Rampone, Smart contract: *né* smart, *né* contract, cit., p. 15.

66 Sul tema cfr., tra gli altri, R. Clarizia (a cura di), *I contratti informatici*, in *Trattato dei contratti*, diretto da P. Rescigno ed E. Gabrielli, Torino, UTET Giuridica, 2007; C. Camardi, *Contratto e rapporto nelle reti telematiche. Un nuovo modello di scambio,* in V. Ricciuto, N. Zorzi (a cura di), *Il contratto telematico*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, diretto da F. Galgano, Padova, Cedam, 2002, pp. 1 ss.; R. Clarizia, *Informatica e conclusione del contratto*, cit.; G.D. Finocchiaro, *I contratti informatici*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, cit.; E. Giannantonio, *Diritto dell'informatica*, Milano, Giuffrè, 1997; E. Giannantonio, *Manuale di diritto dell'informatica*, Padova, Cedam, 1994; S. Giova, *La conclusione del contratto via* Internet, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2000; M. Pennalisico, *La conclusione dei contratti "on-line" tra continuità e innovazione*", «Diritto dell'informazione e dell'informatica», 2004, pp. 810 ss.; G. Perlingieri, *Appunti sul contratto telematico*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2000; M.F. Tommasini, *Osservazioni sulla conclusione del contratto tramite computers: aspetti problematici della comunicazione a distanza*, «Rassegna di diritto civile», 1998, pp. 569 ss.

67 G. Gitti, *Robotic transactional decisions,* «Osservatorio del diritto civile e commerciale», 2, 2018, p. 622.

68 I. Martone, *Gli* smart contracts. *Fenomenologia e funzioni,* cit., pp. 107 ss.; M. Maugeri, *Smart Contracts e disciplina dei contratti. Smart Contracts and Contract Law*, cit., p. 114.

69 S.A. Cerrato, *Contratti tradizionali; diritto dei contratti e smart contract*, cit., p. 299; D. Di Sabato, *Gli* smart contracts: robot *che gestiscono il rischio contrattuale*, cit., pp. 385 ss.; A. Stazi, *Automazione contrattuale e "contratti intelligenti". Gli* smart contracts *nel diritto comparato*, cit., 2019, pp. 149 s.

e, per certi versi, antropologico, con la conseguenza di porre il giurista di fronte a sfide fino a qualche anno fa inimmaginabili.

In ambito contrattuale, gli effetti delle nuove tecnologie potrebbero essere dirompenti, sia per la vocazione transazionale degli *smart contracts* sia per la presenza di clausole *self-executing*.

Certamente, dalle caratteristiche sopra specificate degli *smart contracts* discendono diversi vantaggi, che contraddistinguono il contratto intelligente rispetto a quello tradizionale[70].

Innanzitutto, gli *smart contracts* recano in sé la prerogativa dell'efficienza e della velocità nell'esecuzione dell'affare. Essi, infatti, poiché l'esecuzione è affidata ad un *software*, possono essere eseguiti in tempo reale con un evidente risparmio di tempo per il contraente[71].

Gli *smart contracts* presentano, in secondo luogo, il vantaggio della riduzione dei costi. Tali accordi, da una parte, si sottraggono alle trattative commerciali e, dall'altra, poiché l'esecuzione dell'accordo è delegata ad una rete di computer decentralizzata, non richiedono la partecipazione di un terzo intermediario[72]. Conseguentemente non vi sono costi per la transazione né costi di ordine amministrativo.

Inoltre, grazie all'esecuzione automatica e, conseguentemente, alla certezza che l'adempimento avvenga come pattuito sulla base del meccanismo del consenso, si riducono i costi di controllo delle prestazioni e il numero di controversie che possono sorgere[73]. Cambia dunque il concetto stesso di adempimento. Mentre il contratto tradizionale rimane soggetto a incertezza, poiché i contraenti possono non adempiere – ovviamente se disposti ad affrontare le conseguenze legali del proprio inadempimento –, la

[70] Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., pp. 77 ss.; R. Holden, A. Malani, *Can blockchain solve the holdup problem in contracts?*, cit., pp. 24 ss.; L. Parola, P. Merati, G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., pp. 684 s.

[71] Ivi, p. 684.

[72] Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 79.; L. Parola, P. Merati, G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., p. 684.

[73] Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 79; L. Parola, P. Merati, G. Gavotti, Blockchain *e* smart contract: *questioni giuridiche aperte*, cit., pp. 684 s.

struttura dello *smart contract* si rivela impermeabile alla volontaria inosservanza delle clausole contrattuali[74] e l'adempimento è svincolato dal fattore umano[75]. Al verificarsi della condizione data discende l'evento[76].

Un altro aspetto positivo è costituito dalla cura nella predisposizione del contratto. Ne deriva che, poiché manca l'intervento umano e tale accordo opera in modo trasparente, l'esecuzione dello *smart contract* risulta meno incline agli errori e al rischio di manipolazione o frode[77].

Un altro vantaggio è costituito dalla chiarezza nella redazione dell'accordo. Se nei contratti tradizionali l'ambiguità intrinseca del linguaggio naturale e l'eventuale errata interpretazione del contratto medesimo può determinare controversie o può essere utilizzata strumentalmente da una delle parti contraenti per svincolarsi da condizioni contrattuali che non vuole più rispettare, negli *smart contracts* questo rischio è scongiurato dal fatto che le statuizioni dispositive sono incorporate nel codice informatico, il cui linguaggio è inequivoco e altamente prevedibile[78].

A fronte di tali profili positivi che, in qualche modo, consentono al contraente una nuova centralità individuale, emergono tuttavia aspetti critici che impongono una seria riflessione.

Gli aspetti sfavorevoli si ricollegano alle stesse caratteristiche del sistema digitale e all'architettura decentralizzata nel quale gli *smart contracts* operano[79].

In primo luogo si pone il problema del linguaggio. Mentre il contratto tradizionale si caratterizza per la comprensibilità, flessibilità e duttilità del linguaggio naturale, lo *smart contract* è

74 Cfr. P. Cuccuru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessione sugli "smart contract"*, cit., p. 112; E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 78.

75 Cfr. G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., p. 356.

76 Cfr. D. Di Sabato, *Gli* smart contracts: robot *che gestiscono il rischio contrattuale*, cit., p. 400.

77 Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 79.

78 Ivi, pp. 79 s.

79 Ivi, pp. 81 ss.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 357 ss.

connotato dalla rigida dialettica binaria del codice di programmazione e dalla conseguente immutabilità[80].

In aggiunta deve considerarsi che la maggior parte delle persone non posseggono un complesso di competenze informatiche e di programmazione elevato e conseguentemente per la redazione di un accordo informatico, nel quale evidentemente devono essere trasfuse tutte le istanze dei contraenti relative ai loro molteplici interessi, è necessaria la collaborazione e la partecipazione di soggetti capaci di scrivere e leggere algoritmi[81], con conseguenti difficoltà di traduzione autentica della volontà dei contraenti da cui potrebbero derivare costi aggiuntivi, sebbene contenibili in accordi altamente standardizzati[82], e con conseguenziale possibilità di accordi affetti da errori, difetti o vulnerabilità[83].

Infine, a causa della rigidità del codice e della decentralizzazione strutturale degli *smart contracts*, si pone il rischio della creazione di un sistema autoreferenziale, refrattario a controlli, anche legittimi, esterni[84].

Per di più, a causa della irrevocabilità, della irreversibilità e della immutabilità dei rapporti automatizzati e dei relativi effetti, in caso di accordi illegittimi, viziati o comunque iniqui, i contraenti non potrebbero ricorrere a strumenti di autotutela[85].

80 Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., pp. 80 s.; G.D. Finocchiaro, *Il contratto nell'era dell'intelligenza artificiale*, cit., pp. 455 ss.; L. Piatti, *Dal Codice Civile al codice binario:* blockchain *e* smart contracts, cit., pp. 325 ss.; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., pp. 357 s.

81 Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 81; P. Cuccurru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessioni sugli "smart contract"*, cit., p. 114; M. Manente, Blockchain*: la pretesa di sostituire il notaio*, cit., pp. 217 s.

82 Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 83.

83 Cfr. G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., p. 360.

84 Cfr. E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 83.

85 Cfr. P. Cuccurru, *"Blockchain" ed automazione contrattuale. Riflessione sugli "smart contract"*, cit., p. 116; E.W. Di Mauro, Smart contract: *disciplina, criticità e risvolti pratici*, cit., p. 83; G. Rinaldi, Smart contract: *meccanizzazione del contratto nel paradigma della* blockchain, cit., p. 362.

7. *Conclusioni*

Per quanto considerato, non può dubitarsi che l'impatto della tecnologia sulla società, sull'economia e sulla circolazione della ricchezza costituisca un prorompente e, per certi versi, prepotente fattore suscettibile di portare cambiamenti di enorme portata.

Non può parimenti dubitarsi che la tecnologia applicata al contratto e l'automazione contrattuale, già attualmente in essere, nel futuro, soprattutto per alcune tipologie di transazioni, andranno sempre più a consolidarsi e a svilupparsi e sempre più consociati si serviranno di contratti automatizzati nella regolamentazione ed esecuzione dei loro rapporti economici.

Ora, benché la collocazione sistematica degli *smart contracts* presenti, per lo meno nell'ordinamento italiano, delle rilevanti questioni su cui il dibattito è piuttosto acceso e malgrado non manchino aspetti critici determinati dalle peculiarità e dalle specificità di questo strumento, appare innegabile che gli *smart contracts* e la tecnologia della *blockchain* racchiudano un potenziale innovativo da tenere nel debito conto e da osservare e monitorare con attenzione nel prossimo futuro. Ciò anche all'imprescindibile fine di predisporre adeguate forme di tutela degli interessi in gioco.

In tale contesto ampio spazio potrebbe essere riservato, nell'ottica della sostenibilità e di uno sviluppo sostenibile, ad una nuova concezione delle relazioni contrattuali, per la quale, al contempo, da un lato, l'individuo contraente sia posto in grado, attraverso un agevole uso degli strumenti digitali, di concludere, secondo la propria volontà negoziale, transazioni anche molto complesse e, dall'altro lato, sia assicurata la certezza della correttezza della negoziazione stessa e siano previsti adeguati strumenti a tutela della posizione contrattale di tutti i contraenti.

In una parola, attraverso un sapiente utilizzo della tecnologia, potrebbe darsi un rinnovato slancio al concetto di autonomia negoziale e alla centralità del contraente in ogni fase della contrattazione, dalla formazione del consenso alla esecuzione dell'accordo.

Fernando Scaff, Lise Tupiassu

Sustainable development goals and taxation in the Brazilian Constitution

Summary: Introduction – 1. Systemic sustainability based on the SDGs – 2. Diffusion of environmental taxation – 3. The selective tax as an environmental tax in Brazil – 4. The broader vision of taxation to achieve the SDGs – 5. The recent tax reform in Brazil and the SDGs – 6. Other contributions to SDGs on ca 132 provisions – 7. Conclusions.

Introduction

For many centuries, the liberal and utilitarian economic and political system remained distant from concerns about the biosphere. The focus was on industrial expansion, with the affirmation of individualist liberalism. But socioeconomic relations changed, as a consequence of capitalist economic development itself, causing changes in legal structures and in relations with the environment. It had become evident that the imminent depletion of natural resources and environmental assets by several countries would cause risks to the inhabitants of the Earth and to the interests of future generations.

The idea of 'sustainable development' is then coined, based on guaranteeing the needs of present generations, without prejudice to the needs of future generations. This idea of sustainable development, included in the Brundtland Report, despite being based on mitigating the indiscriminate use of natural resources, presented a look at the infinity of human needs that are incompatible with planetary limits and socioeconomic inequities.

Global warming, greenhouse effect, climate crisis, water scarcity have become increasingly frequent terms in everyday life and international discussions, when dealing with issues involving the life of the human species on Earth. However, the lack of access to drinking water and basic sanitation, diseases caused by harmful environmental conditions, and the extreme poverty conditions in which a large part of the population lives were issues mentioned less frequently in environmental concerns.

Nonetheless, poverty is intrinsically related to environmental degradation, and it is evident that people living in unfavorable socioeconomic conditions suffer more seriously from environmental problems and, in a deleterious cycle, are also less able to contribute to the mitigation of climate problems.

Given this scenario, it became necessary to broaden the idea of sustainable development, combining a systemic view of sustainability, which is why the 2030 Agenda came along with the Sustainable Development Goals (SDGs), as an evolution of the Millennium Goals, established in 2020 by the United Nations.

The SDGs propose a common vision for humanity, comprising 17 goals, which incorporate targets and indicators aimed at creating conditions for a lasting dignified life for the planet's inhabitants.

In this setting, there is also an intensified need to restructure mechanisms traditionally used to deal with socio-environmental issues, moving beyond the limited view of command-and-control regulatory strategies, towards increasing incorporation of economic and tax instruments.

Indeed, Green Fiscal Reforms and the establishment of environmental taxes had been implemented in several countries, with specific characteristics and effects. However, considering the systemic view applied to sustainability, especially related to the SDGs, a new vision of the tax phenomenon is also necessary, moving beyond green taxes.

This work intends to address some aspects of this issue, discussing the relationship between Taxation and the Sustainable Development Goals, and presenting some of the environmental innovations introduced in the Brazilian Constitution through Constitutional Amendment 132, dated December 20, 2023.

1. *Systemic sustainability based on the SDGs*

The notion of sustainable development entered the international political sphere in the 1970s, following the report titled The Limits of Growth[1], highlighting that unbridled economic growth could lead to planetary collapse. In 1972, the first United Nations Conference on the Human Environment held in Stockholm, employed the term of sustainable development, suggesting that economic growth should be sought without damaging the environment.

A clear definition of sustainable development was presented by the Prime Minister of Norway, Gro Harlem Brundtland, in the 1987's report 'Our Common Future', based on an intergenerational point of view, advocating that economic development should occur in such a way as to ensure continuous availability of natural capital and ecological amenities, without compromising the needs of future generations.

Besides that, over time, the exclusive use of the Gross Domestic Product (GDP) as a development criterion for identifying economic growth started to be weakened. Celso Furtado, dealing with this issue in 1974[2], used the expression 'myth of economic development', when verifying that the increase in economic indicators did not necessarily have a positive impact on improving the quality of life of individuals in society.

Confirming that the results of economic growth measured by GDP did not automatically imply benefits related to improving the population's quality of life, economic growth comes to be understood as just one element, among several others, related to the development process. The reassessment of the developmental process required the structuring of policies based on values that went beyond economic dynamics.

In this framework, Amartya Sen's ideas stand out, introducing the notion of development as a process of expanding free-

[1] D.H. Meadows, *et al.*, *Limites do Crescimento*, São Paulo, Perspectiva, 1972.

[2] C. Furtado, *O Mito do Desenvolvimento Econômico*, São Paulo, Paz e Terra, 1974.

doms[3] guiding the creation of the Human Development Index (HDI), which was adopted by the United Nations Development Programme to measure the progress of countries, expanding the view that was restricted to economic growth measurement.

In the same tone as Sen, Ignacy Sachs[4] advocates as an objective for development the promotion of well-being and the realization of human potential, representing the effective materialization of human rights, in various aspects. In this sense, development would require fine tuning between the different dimensions of sustainability, including social, economic, ecological, and cultural aspects.

The broadening of the concept of sustainable development was reflected on international stages for discussion and decision-making. In 2000, the United Nations established 8 Millennium Development Goals (MDGs), which incorporated factors related to poverty, education, and health, alongside environmental sustainability and the establishment of partnerships for the development of the many countries.

In 2015, based on the progress and lessons learned from the implementation of the Millennium Development Goals, and synthesizing a multinational plural discussion involving governments and citizens, an expanded and ambitious Agenda for the year 2030 was created, covering 17 Sustainable Development Goals (SDGs). It is a true global action plan, adopted by 193 UN Member States, covering the environmental, economic, and social dimensions of sustainable development in an integrated and interrelated way.

The 17 goals were translated into 169 targets to be achieved by 2030, covering diverse aspects ranging from the eradication of poverty, guaranteeing food security for all individuals on the planet, through the promotion of education, gender equality, energy security, infrastructure, sustainable production, combating the climate crisis, even ensuring peace and establishing partnerships, among many others, representing a commitment

[3] A. Sen, *Amartya. Desenvolvimento como Liberdade*, São Paulo, Companhia das Letras, 2000.

[4] I. Sachs, *Desenvolvimento: includente, sustentável, sustentado*, Rio de Janeiro, Garamond, 2004.

to human dignity at a planetary level, thinking of criteria for a genuinely sustainable future.

In this scenario, the role of tax instruments gains special importance, since they represent the main source of revenue for the implementation of fundamental rights and, therefore, are essential for guaranteeing this systemic sustainability translated through the SDGs.

The role of taxation in the context of sustainable development initially occurs through the establishment of environmental taxation strategies, in addition to the command-and-control instruments traditionally used, but it cannot stop there.

2. *Diffusion of environmental taxation*

Coupled with the emergence of the notion of sustainable development, the use of green taxes spread, from the 90s onwards, based on a requirement for economic efficiency itself, arisen from the need to internalize environmental externalities and the insufficiency of markets in dealing with these flaws.

Technically, externalities occur when one economic agent exerts a positive or negative influence on another, without the effects being compensated by the market, meaning that the benefit or loss that one economic agent brings to the other is not accounted for in the cost of production. Therefore, the person who receives the benefit pays nothing for it, and the person who causes the loss pays nothing for any damages caused to a third party. This indicates that costs and benefits circulate outside the market, without a price being placed on them.

Alfred Marshall first used the term in his work Principles of Economics[5]. However, Pigou[6] was the first to explore the topic within the tax perspective, exposing its theoretical foundations in the first half of the 20th century within his theory on Welfare Economics, advocating the possibility of the State to promote the internalization of environmental externalities through the

[5] A. Marshall, *Princípios de Economia*, São Paulo, Editora Nova Cultural, 1996.

[6] A.C. Pigou, *The Economics of Welfare*, London, Macmillan, IV ed., 1932.

institution of taxes, which would culminate in imposing a cost on polluting emissions.

Pigou's idea is based on *selectivity*, taxing more heavily activities that generate *negative* externalities, such as pollution or harm to health, and privileging *positive* externalities, such as those that refer to goods and services that are essential to the population. Initially, its impact on *income* was *strongly* discussed, but only *laterally* with regards to *consumption*, and there was intense theoretical debate about its measurement.

This need to regulate market flaws gives rise to a new perspective about state intervention[7], as public authorities intervene, through the tax sphere, to optimize the distribution of environmental costs and also to limit the emission of environmental externalities[8].

In this scenario, several countries began to incorporate environmental taxes into their systems. However, there is still great difficulty in defining what an environmental tax actually consists of and, in particular, what are its effects.

In general, an ecological tax is one expressly created with the objective of protecting the environment. It means that the intention to induce the taxpayer's behavior must necessarily be present in the definition of the tax at the time of its inception.

Nevertheless, it seems clear that the simple fact of naming a tax 'environmental' at the time of its inception adds absolutely nothing to its reality. Calling a tax 'environmental' or 'green' does not mean that it will actually serve the cause of protecting the environment.

Therefore, when the legislator creates a tax with an environmental purpose, they must keep in mind that this purpose will only be valid if manifested in practical terms. In other words, the legislator must ensure that the tax actually serves to protect the environment, either because revenue is destined for the en-

[7] P. Rosanvallon, *Histoire du suffrage universel en France*, Paris, Éditions Gallimard, 1992, p. 60.

[8] L. Tupiassu, *Promoção e regulação de externalidades: breves considerações econômicas sobre o intervencionismo do Estado neo-liberal*, «Revista do Ministério Público do Estado do Pará», 1, 2006, pp. 1 ss.

vironmental cause, or because the tax directly affects an activity that is harmful to the environment.

One must keep in mind, however, that the allocation of tax revenue is an external element to its structure, and it is not always in line with the general principle of non-allocation of tax revenue. Therefore, it is essential that the environmental purpose of an ecological tax should be expressed by the elements of its incidence matrix rule and, in particular, by the material and quantitative criteria. This means, that a polluting factor – or the use of a natural resource – must be taken into account in the tax base, in order to send a message to the polluter that they will pay for the cost of environmental pollution when making environmental choices of production or consumption.

It is often not even necessary to create a completely new tax, as the simple variation of the quantitative criterion in proportion to the level of environmental externality of each product or service already allows for satisfactory internalization, providing an environmental character to any given tax. *A contrario*, there is no point in indiscriminately imposing a certain category of polluting products, without distinguishing the pollution potential generated by each element that falls within its scope.

Within this perspective, occurred the spread of Green Fiscal Reforms, adopted in several European countries, with the creation of green taxes (or taxes on carbon and other pollutants)[9].

Brazil, although having a specific chapter, in its 1988 Constitution, to deal with the environment, had trouble making a Green Tax Reform.

The Brazilian Constitution says that 'everyone has the right to an ecologically balanced environment, which is an asset of common use and essential to a healthy quality of life, and both government and community shall have the duty to defend and preserve it for present and future generations.' (Chapter IV, inserted in Title VII, article 225). The obligation to defend the

[9] L. Tupiassu, A. Goncalves, J.R. Gros-Desormeaux, *Análise das Reformas Fiscais Verdes No Panorama Europeu*, «Revista de direito internacional, econômico e tributário», 14, 2020, pp. 1-27.

environment also existed as a principle of the economic order, with no ways of implementation.

With CA 6, in 1995, it was added that this economic consideration will occur 'through differentiated treatment in accordance with the environmental impact of goods and services and of their production and delivery processes' (article 170, item VI, Federal Constitution). But it still that there were no specific constitutional tax provisions regulating the matter.

In 2001, a new Constitutional Amendment 33 decided that the resources collected by CIDE (Contribution for Intervention in the Economic Domain), when levied on oil activity, would have a part of its resources destined to the financing of environmental projects related to the oil and gas industry (article 177, §4, II, 'b'). The CIDE could be considered a green tax because it relies on fuels, but it does not really takes into account the pollution level of each product.

Only in 2023, through the broad consumption tax reform approved during President Lula's third term, with CA (Constitutional Amendment) 132, did environmental concerns enter the constitutional tax system – although many rules existed in the infra-constitutional scope.

Although we cannot talk about Green Fiscal Reform, we can consider that some environmental aspects in taxation were recently strengthened with this reform, especially considering the creation of the Selective Tax.

3. *The selective tax as an environmental tax in Brazil*

Constitutional Amendment 132 approved the creation of a Selective Tax (IS) on the 'production, extraction, commercialization or import of goods and services harmful to health or the environment, under the terms of a complementary law,' within the competence of the Union (article 153, VIII).

In some ways it can be considered as a green tax.

At first glance it seems quite positive, since its incidence will correspond to what in doctrine is identified as a *tax on externalities*, also known as *excise tax* or *sin tax* – although the name is not entirely adequate to the proposed normative description.

This type of tax is also known as *Pigouvian tax*, named after the British economist Arthur C. Pigou, considering his theory that we exposed in Topic 2. In Brazil, as worded, it will only target *negative* externalities and may affect different stages of the economic cycle.

It is also stated that the IS: 1) will not affect exports (except oil and ores); 2) nor will it affect electricity and telecommunications operations; 3) will be levied only once on the good or service; 4) will not integrate its own tax base, although it will integrate that of other specified taxes (ICMS, ISS, IBS, and CBS); 5) may have the same taxable event and tax base as other taxes; 6) its rates will be fixed by ordinary law, which may be specific, per unit of measurement adopted, or *ad valorem*; 7) and, in the extraction of oil or ore, the tax will be charged for the extraction regardless of the destination (which allows taxation on export), in which case the maximum rate will correspond to 1% (one percent) of the product's market value.

The complementary law that will regulate this constitutional innovation is still to be drafted, but it is already extremely negative that the IS integrates the tax base of other taxes; that is, *it will be a tax that affects other taxes*, which has already caused a lot of legal discussion. Furthermore, the IS still 'may have the same taxable event and tax base as other taxes,' which opens up the possibility of inadequate and undue tax overlaps.

Although it is stated that 'it will be levied only once on the good or service,' it is not clear whether in the production process the levies on one or a few inputs will eliminate taxation on the final product. It is noteworthy that the expression 'harmful to health or the environment' is very broad, allowing it to affect both the *economic chain* and the *product* that results from it. This is an aspect that can generate countless lawsuits. For example: the industrialization of sugarcane can result in ethanol or sugar. If sugar is deemed a product harmful to health, only sugar itself or the entire production chain will be subject to the IS? Will the 'sugar' product or will products that result in sugary drinks, such as soft drinks, be deemed harmful to health? Or will it affect the entire economic chain of industrialization of these drinks? Or, still, will it affect the sugar production chain

and also the soft drinks production chain? These aspects must be regulated in the complementary law.

Taxation on ore and oil *exports* constitutes another problematic aspect of this tax, since, as a universal rule, no taxes should be exported, only goods and services.

In internal operations, the incidence of IS on oil products, fuels, and ores will lead to an increase in the price of these currently essential goods. Note the impact of these products on production chains in general, and on consumers. This is not the same question as above, with the example of soft drinks, as it is broader. The focus on ores in general is relevant, as one only needs to look around and see that our daily lives are full of them, from computer chips and cell phones to the sand, cement, and bricks of the buildings that house us. All of this will be impacted, regardless of whether or not the product or the specific production process is taxed. The same can be said about oil products, which include plastics.

Regardless of the debate outlined above, which is extremely worrying in itself, there is another issue, specific to oil, which affects fossil fuels. There are those who argue that it is essential to establish the incidence of the IS on these products, as they are harmful to the environment, and Brazil must adhere to good international practices. This argument cannot be contested, under penalty of denying science; however, in the *Brazilian tax context*, what should be done with CIDE-Petróleo, which already fulfills this function, including allocating the resources collected for environmental preservation expenses? Constitutional Amendment 132 did not provide for the hypothesis that, if CIDE applies, the IS would not apply, or vice versa. There will be double incidence, with the same purpose. It should be noted that the sector already pays the CFEM (Financial Compensation for Mineral Exploration) to the Union during extraction, although it is not configured as a tax, but as a financial cost (public price) resulting from this activity.

There will certainly be a price increase that will directly affect costs and inflation. It is worth remembering that the IS will have IBS and CBS in its tax base, repeating the perverse dynamic of *tax on tax*, already widely contested—in addition to being

cumulative, that is, it does not deduct the amount that is paid in relation to previous operations.

It is expected that the complementary law will eliminate the problems mentioned above and regulate the IS in a way that is appropriate to the SDGs, and not simply for fund-raising purposes.

Anyway, when analyzing the green taxes within the context of systemic sustainability, and especially as recommended with the 17 goals that make up the 2030 Agenda, it appears that the impositions aimed at the internalization of negative environmental externalities concern only one or a few aspects of the SDGs. In general, SDG 13, related to the fight against climate change, is the goal aspired with green taxes. The common increase in regressiveness inherent to taxation structured in green taxes can also, at times, harm the fulfillment of other SDGs.

The potential of taxation in achieving the Sustainable Development Goals, therefore, must be discussed in its great complexity, which goes far beyond the use or creation of green taxes, and should not be restricted to the scope of SDG 13.

It is necessary to broaden the structuring view of the role of taxes within a scenario that requires measures to be taken so that the many countries in the world achieve the goals to which they committed in 2015.

4. *The broader vision of taxation to achieve the SDGs*

The adoption of the 2030 Agenda for Sustainable Development brought a commitment from all countries to a set of universal, integrated, and transformational goals and targets, codified in the SDGs, whose translation into action represents a great challenge.

Taxation is an important mechanism for stimulating sustainable development and can increase the efficiency of the use of natural resources, boost innovation, and enable transformation to achieve the common good. A fiscal policy that promotes the creation of adequate incentives in the economy, coupled with an optimized use of resources, are key factors for achieving the Sustainable Development Goals.

A partnership between the International Monetary Fund (IMF), the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), the United Nations (UN), and the World Bank Group (WBG) identified taxation as a significant factor in at least 10 of the 17 SDGs, structuring a specific platform to address the interrelationship between these elements.

The connection between taxes and the SDGs established by the platform is based on several major elements.

The first of these is the importance of resources generated by taxes, which are essential to finance public activities that serve the implementation of the SDGs. Certainly, all SDGs are covered by this element, as public resources are essential for the implementation of any public policies. There is a special relationship between this aspect and the provisions of SDG 17, which deals with building partnerships and means of implementation to meet the SDG targets.

A second aspect concerns equity and economic growth, which are intrinsically affected by the tax structure. This element is directly correlated to SDG 1, which concerns the eradication of poverty; as well as to SDG 8, which brings targets of economic growth with decent work; and to SDG 10, relating to the objective of reducing inequalities; and equally to SDG 5, which addresses gender equality.

Furthermore, taxes influence people's behavior and choices, with implications for results in health, education, sustainable consumption, clean energy, and the fight against climate change, covered by SDGs 3, 4, 12, 7, and 13.

Furthermore, fair and equitable taxation promotes taxpayer trust in the government and strengthens the social contracts that support development, in accordance with SDG 16, which is aimed at promoting Justice, peace, and solid and effective institutions.

It is interesting to note that the increase in the internal fiscal effort of countries has been highlighted by international institutions as a key element in this scenario. In fact, the lack of imposing capacity has been seen as a symptom, but also as one of the causes of development difficulties. In this sense, interna-

tional institutions (IMF and World Bank)[10] indicate as a priority the mobilization of national funds, through the optimization of tax systems and imposing capacity, so that the Sustainable Development Goals can be achieved. However, the benefits of increased revenue obviously depend on the way in which public resources are allocated. In other words, obtaining resources or increasing taxation alone is insufficient; hence, their influence on the implementation of the SDGs depends on how resources are managed and used.

Thusly, when focusing attention on optimizing the systems for obtaining internal resources in countries, the necessary implementation of the SDGs demands that any increase in the tax burden be actually accompanied by an effective improvement in the allocation of social spending.

The achievement of systemic sustainable development makes it clear, therefore, that the tax phenomenon must be structured in conjunction with the financial phenomenon, correlating with the way in which resources are applied, as well as with the use of tax expenditures and financial funds that connect revenue to a specific expense, aimed at meeting the SDGs.

Regarding taxation itself, further development regarding the structuring of the system and its inductive and internalizing aspect seems essential.

It should be noted that the inductive aspect of taxation is extremely important when seeking sustainable agriculture (SDG 2), as well as for the development of responsible production and consumption (SDG 12) and for encouraging the production of clean energy (SDG 7). It also applies within urban structuring policies, being fundamental for the achievement of SDG 11. Tax incentives are also highly valuable instruments for the development, furthermore, of industrial innovation (SDG 9).

Moreover, taxation as an element of internalization of externalities is an indispensable instrument in the fight against climate change (SDG 13), through environmental taxation (as

[10] Cfr. International Monetary Fund and World Bank Group, *Enhancing the Effectiveness of External Support in Building Tax Capacity in Developing Countries*, July, 2016.

mentioned). The differential taxation of negative externalities likewise serves to meet SDG 3, as an element of health policies, resulting in a more severe imposition not only on alcohol and tobacco, but also on sugary drinks and ultra-processed foods.

This also involves structuring a fair imposition on natural resource extraction industries, which are very common in countries with a development deficit. Such imposition must consider the negative externalities, but also the positive externalities of such activities – and their ephemeral nature as well, promoting a system that values intergenerational sustainability.

Finally, it is worth highlighting the primary role of using taxation within a gender-sensitive perspective, a key goal for meeting SDG 5. This is because the pseudo-neutrality of the tax system hides a bias that exacerbates inequality between genders, resulting both from the exacerbated regressiveness and the lack of differentiation in the form of imposition, which often culminates in taxing more severely products consumed mostly or exclusively by women (as is the case with taxation on menstrual hygiene products).

At this point we reach the intersection between the basis (or form) of incidence that influences taxpayers' behavior and the structuring of the tax system (and administration) itself.

Without seeking to build an imposition strategy based on progressiveness, it becomes almost impossible to achieve the eradication of poverty (SDG 1) and the reduction of inequalities (SDG 10).

Furthermore, in meeting SDGs 16 and 17, it is essential to build a solid, transparent, and efficient tax administration, capable of combating tax evasion fairly and effectively, and which makes serious use of tax expenditures as essential elements for social cohesion.

Finally, the maintenance of complex tax systems and the lack of concern with increasing the capacity and efficiency of tax administrations undoubtedly increase the risks of tax evasion and the flow of illicit capital, which imply the loss of valuable resources and the waste of one of the most powerful instruments in achieving systemic sustainability through the Sustainable Development Goals.

With the recent Consumption Tax Reform, in Brazil, some of these aspects were considered.

5. *The recent tax reform in Brazil and the SDGs*

One of the greatest novelties considering sustainability aspects in CA 132 is the insertion of an §3 on article 145 of Brazilian Constitution.

It prescribes that the National Tax System shall observe the principle of protecting the environment, which will inhibit various tax rules that encourage pollution, even if inductively, bringing economic impacts in the short term, with benefits for the entire population on medium and long terms, and meeting several established SDGs, such as 13 (Climate Action), 14 (Life Below Water), 15 (Life on Land), in addition to 7 (Affordable and Clean Energy). The principle in its entirety applyed to all federated entities, whether in tax imposition or tax expenditures. This is a beneficial innovation, as it highlights environmental concerns together with purely economic interests, even though it deals with revenue directed to state coffers.

Paragraph 3 of article 145 also enshrines the principles of simplicity, transparency, tax justice, and cooperation, which is in line with SDG 17 (Partnerships for the Goals) and 16 (Peace, Justice and Strong Institutions). *Simplicity* is a desideratum that must always be pursued, especially with regard to what is paid by society for the provision of public services. *Transparency* is always welcome, as it allows one to see more clearly what is being charged, as well as what for the collected resources are being used.

Much more complex is the proposal to implement the principle of *tax justice*, linked directly to SDG 16 (Peace, Justice and Strong Institutions), especially with regard to consumption taxation, which tends to be the same for all consumers, and may vary in terms of selectivity, not progressiveness. This precept must be read together with §4 of the same article 145, also introduced with CA 132, which determines that changes in tax legislation must seek to mitigate regressive effects, something usual in consumption taxation.

The analysis of the principle of tax justice would require, given its complexity, a vast specific study that does not fit into this study, but it is highlighted that the debate must permeate what is individual (how much each person pays) and what is general (how much is collected, and its use for the benefit of society), which leads us to discuss the matter from a macro and micro legal perspective[11]. Should tax justice be analyzed from an individual or a general perspective? It is at this point that the complexity of the topic increases, possibly reaching intergenerational aspects, which bear a strong connection to environmental and financial matters.

The inclusion of this principle in the National Tax System is positive, so long as it does not become a dead letter, with merely rhetorical effects, as it constantly happens with principles that only vaguely establish the protection of taxpayers.

Despite CA 132 focusing on the issue of *consumption* taxation, some aspects of *property* taxation were also changed, introducing some environmental aspect.

For the Tax on Motor Vehicle Ownership (IPVA), it was established that it will have minimum rates set by the Federal Senate, which may vary depending on the type, value, use, and environmental impact of the vehicle (article 155, §6). This puts polluting vehicles under the spotlight, as they will suffer a greater burden due to this tax. Sustainable Development Goals 7 (Affordable and Clean Energy) and 13 (Climate Change) are at the center of this alteration.

The Tax on Mortis Causa and Donation Transmissions (ITCMD) will have its maximum rates set by the Federal Senate (currently at 8%, according to Resolution 9/92) and will not be levied on donations destined, within the scope of the Executive Branch of the Union, to socio-environmental projects or projects intended to mitigate the effects of climate change and intended for federal educational institutions (article 155, §1, V). This is a very positive change, encouraging donations to the third sector,

[11] F. Scaff, *An Introduction to an Analysis of the Macro and Micro Legal Aspects and Public Policies,* «Beijing Law Review», 14, 2023, pp. 1673-1689.

which were previously taxed and generated a lot of discussion during the Covid-19 pandemic.

Now, the Urban Real Estate Tax (IPTU), since the original wording of the 1988 Constitution, provided for the possibility of being applied *progressively over time*, aiming to implement the social function of property (article 182, §4, II of the Federal Constitution), which is in line with SDG 11 (Sustainable Cities and Communities). The rule establishes that the Municipality is entitled to demand from the owner of urban land that is not used or not built on, or that is being underutilized, that they promote its adequate use, under penalty of the tax being increased year by year, in accordance with the law that approved the Municipal Master Plan.

Besides these taxation instruments, some new fiscal federalism and regulation strategies introduced by CA 132 provision can be positive for the SDGs implementation.

6. *Other contributions to SDGs on ca 132 provisions*

There is a system that is not exactly a *tax system*, as it does not refer to imposition on taxpayers, but a *financial system*, since it concerns the apportionment of funds that have already entered the public coffers, whose allocation is directed towards environmental issues. One of these financial instruments is the Tax on the Circulation of Goods and some services (ICMS, ICMS-Ecológico), whereby part of what is collected by the States must be shared with Municipalities that care for environmental issues. With CA 132, the ICMS will be gradually extinguished, and a dual VAT will be introduced, through which States and Municipalities will start charging the Tax on Goods and Services (IBS). During the processing of the Constitutional Amendment Project, there were doubts about the allocation of IBS resources to the environment, along the lines previously recommended for ICMS-Ecológico. The connections, however, were maintained, as seen in article 158, §2, III, which allocates 5% of what is transferred by the States to the Municipalities based on environmental preservation indicators, in accordance with state law.

Another financial instrument can be seen in the institution of the National Fund for Regional Development (article 159-A, Federal Constitution). Its objective is reducing regional and social inequalities, determining the application of priority resources for projects that provide for environmental sustainability actions and reduction of carbon emissions, which is aligned with SDGs 7 (Affordable and Clean Energy) and 13 (Climate Action), among others.

Gender equality, which is included in SDG 5, was also the subject of CA 132, by establishing that the various differentiated taxation regimes will be subject to a five-year cost-benefit assessment and must examine the impact of tax legislation on promoting equality between men and women (article 9, §§ 9 and 10, CA 132). It should be noted that a differentiated regime was established for the taxation of products linked to basic menstrual health care and personal hygiene and cleaning products mostly consumed by low-income families, reducing the basic IBS rate by 60% (article 9, §1, VI and IX, CA 132), the latter more so related to SDG 1 (No Poverty), but both linked to SDG 3 (Good Health and Well-Being).

Article 225, VIII was also introduced through CA 132, determining that the Public Administration should maintain a favorable tax regime for biofuels and low-carbon hydrogen, in the form of a complementary law, in order to ensure them lower taxation than that levied on fossil fuels, capable of guaranteeing a competitive differentiator in relation to them. This precept has a competitive logic in favor of fuels with low carbon emissions, compared to fossil fuels, which is positive in environmental terms, and meets SDGs 7 (Affordable and Clean Energy) and 13 (Climate Action).

Finally, it was also established by CA 132, as a novelty, that, whenever possible, the granting of regional incentives by the Union will consider environmental sustainability criteria and carbon emissions reduction (article 43, §4), which constitutes an environmental protection measure. The use of the expression 'whenever possible' in the wording of the standard denotes the *relationship of tension* between SDGs 08 (Decent Work and Economic Growth), 10 (Reduced Inequalities), and 1 (No Poverty),

in comparison with several others, such as 13 (Climate Action). On the one hand, there are notable difficulties for the development of certain Brazilian regions, as seen in the Northeast, which may lead to the hypothesis that economic aspects become decisive; on the other hand, it highlights the environmental issue, preventing predatory economic practices. This *relationship of tension* reflects the difficulty in acting to comprehensively comply with all SDGs, which ends up generating *compromise solutions* in the approved standards, reducing their effectiveness.

7. *Conclusions*

Upon realizing the environmental problem, a broad change in world society was observed, with the Brundtland Report as a landmark. From then on, several actions began to be determined globally as *soft law*, since they do not require the internationalization of these rules through international conventions or treaties, aiming to combat problems that are common to all humanity. Hence the creation of the 17 SDGs (Sustainable Development Goals), which present actions to achieve the 08 MDGs (Millennium Development Goals).

The environment surrounds everyone, including us as agents capable of generating relevant impacts on it, through both actions and omissions.

The tax and financial system, which directly involves national states, must be engaged in this global effort, as, without *national* public resources, these *universal* goals will never be achieved. This is the reason tax law and financial law studies must focus on achieving these efforts, aiming to obtain resources and induce behaviors that are more in line with sustainable development, which is one of the central objects of environmental law.

In Brazil, the consumption tax reform, passed on December 20, 2023 through CA 132, constitutionalized several precepts that are in line with the Sustainable Development Goals (SDGs), as explained, including adding the environment as one of the principles that must guide the entire national tax system.

It was an important step, which, it is hoped, will be expanded in the complementary laws to be drafted.

Arrigo Cimica

Ecomafie e riciclaggio di denaro. Dagli effetti distorsivi sull'economia reale al preoccupante impatto sul tessuto sociale

SOMMARIO: 1. Ecomafie: un fenomeno criminale troppo spesso trascurato – 2. L'evoluzione della normativa in materia di rifiuti tra critiche e correzioni – 3. La legge 22 maggio 2015, n. 68: un punto di svolta nella lotta agli ecoreati – 4. Il pericoloso sodalizio tra crimini ambientali e riciclaggio di denaro.

1. *Ecomafie: un fenomeno criminale troppo spesso trascurato*

Il termine "ecomafia" viene coniato nel 1994 per mano di Legambiente che racchiude tutta una serie di reati commessi dalle organizzazioni mafiose a danno dell'ambiente e della salute umana. Nello specifico, l'ecomafia rappresenta tutte quelle attività illegali che vanno dall'abusivismo edilizio, all'attività di escavazione illecite, al traffico e smaltimento illecito dei rifiuti speciali, al racket degli animali fino ai furti e traffici di beni artistici e archeologici.

Trattasi di fattispecie di reati che, attraverso sistemi e le strategie tipiche delle organizzazioni mafiose, si insinuano nell'apparato economico, alterando le regole di funzionamento del libero mercato[1].

[1] A. Sergiacomo, G. Viglietti, *Antiriciclaggio e Professionisti* (E-Book) ottobre 2012, <https://www.fiscoetasse.com/BusinessCenter/download/EB_SER_98_Antiriciclaggio.pdf> (ultimo accesso: 4/10/2024): «gli effetti distorsivi derivanti dal riciclaggio di beni e capitali illeciti nell'economia legale si traducono in un'alterazione delle condizioni della concorrenza, che incidono sul corretto funzionamento dei

Le ecomafie, al pari di tutte le altre economie illegali, "alterano le regole del gioco e distorcono il mercato, svilendo il lavoro, mortificando gli investimenti, distruggendo la proprietà intellettuale, ostacolando il credito, intimidendo la libertà di impresa. La presenza di attività e comportamenti illegali, e in particolare della criminalità organizzata, modifica insomma la struttura del circuito economico, e comporta un allontanamento strutturale dal modello di efficienza dell'economia di mercato, pregiudicandone la possibilità di conseguire l'ottimo"[2].

In altre parole, l'incremento dell'attività criminale in generale, e delle ecomafie nello specifico, aumentando il tasso di inquinamento del sistema economico e finanziario, genera una minore efficienza e, conseguentemente, determina una distribuzione iniqua delle risorse. Una fattispecie criminale che, alterando le regole del mercato, provoca una distorsione della concorrenza e un inevitabile rallentamento della crescita economico-sociale[3].

I primi reati ascrivibile al concetto di ecomafie risalgono all'inizio degli anni '90 con la condanna di imprenditori ed amministratori da parte del Tribunale di Napoli: abuso di ufficio e corruzione furono i capi di accusa sottostanti al reato ambientale dello smaltimento dei rifiuti.

mercati e sui meccanismi fisiologici di allocazione delle risorse, con riflessi sulla stabilità ed efficienza del sistema economico. Ad esempio se il riciclaggio di denaro è impiegato per l'acquisto di patrimoni immobiliari in un determinato territorio, ciò determina un aumento del livello dei prezzi sul medesimo territorio, di cui risente negativamente tutta la collettività estranea al circuito criminale; oppure se il riciclaggio di denaro sporco avviene per mezzo di determinate imprese, queste beneficiano di capitali che per le altre imprese sono difficili da reperire alle medesime condizioni, e si generano dei fenomeni di concorrenza sleale tra le imprese oneste e quelle vicine alla criminalità organizzata tali da compromettere il libero mercato e la concorrenza stessa».

[2] *Conoscere l'economia illegale: la zavorra dell'Italia*, studio realizzato da Unioncamere e dall'associazione Libera, presentato in occasione della Giornata nazionale per la trasparenza e la legalità nell'economia, 20 novembre 2013.

[3] A. Cimica, *I riflessi economico giuridici delle normative antiriciclaggio vaticano nel contesto internazionale*, Macerata, eum, 2016: «L'impresa criminale, operando all'interno dello stesso contesto dell'impresa legale, quello cioè del libero mercato, mira, infatti, ad ottenere una posizione dominante nel settore. Si creerebbe, in questo modo, un fenomeno di concorrenza "sleale" tra la realtà criminale e quella legale, dove però la prima riuscirebbe ad assicurarsi condizioni di favore senza essere esposta alla stessa pressione concorrenziale con cui devono confrontarsi le altre imprese».

La questione del ciclo dei rifiuti e delle attività illecite ad esso connesse è stata oggetto di diverse inchieste parlamentari. Nel 1995 la Camera dei deputati ha istituito con deliberazione una Commissione parlamentare di inchiesta sul ciclo dei rifiuti e sulle attività illecite ad esso connesse. Nello stesso anno anche il Senato ha istituito una Commissione parlamentare sul problema dei rifiuti e sulle attività poste in essere in materia dalle pubbliche Amministrazioni centrali e periferiche.

A partire dal 1997, ogni anno, Legambiente pubblica il Rapporto Ecomafia facendo il punto sulla situazione nel nostro paese.

Le attività riconducibili all'ecomafia, per loro caratteristica di internazionalità, pur essendo particolarmente redditizie sono, tuttavia, sanzionate in modo meno severo rispetto ad altri tipi di traffici illeciti. Per questa ragione le mafie hanno deciso di interessarsi a questi affari, dando vita ad un vero e proprio mercato.

I dati delle Ecomafie riferiti all'anno 2023 sono stati pubblicati nel rapporto annuale di Legambiente 2024. Dall'analisi emerge come la criminalità ambientale in Italia non si arresta. I reati ambientali nel 2023 salgono a 35.487, registrando +15,6% rispetto al 2022, con una media di 97,2 reati al giorno, 4 ogni ora.

Quattro sono le regioni che con il 43,5% deli illeciti penali, +3,8% rispetto al 2022, detengono il triste primato della maggior concentrazione di ecoreati: Campania, Puglia, Sicilia e Calabria, aree del mezzogiorno con alto tasso di infiltrazione mafiosa.

Dal rapporto emerge un volume di affari del fenomeno ecomafia nel 2023 pari a 8,8 i miliardi.

Rispetto al 2022 è in aumento anche il numero delle persone denunciate (34.481, +30,6%), così come quello degli arresti (319, +43% rispetto al 2022) e quello dei sequestri (7.152, +19%).

A guidare la classifica dei reati ambientali è il ciclo illegale del cemento (13.008 reati, +6,5%) seguito dal ciclo dei rifiuti che con quota 9.309, fa registrare una preoccupante impennata pari al+ 66,1%. Seguono con 6.581 reati la filiera degli illeciti contro gli animali (dal bracconaggio alla pesca illegale, dai traffici di specie protette a quelli di animali da affezione fino agli

allevamenti) e con 3.691 illeciti gli incendi dolosi, colposi e generici. In crescita anche i numeri dell'aggressione al patrimonio culturale (642 i furti alle opere d'arte, +58,9% rispetto al 2022) e degli illeciti nelle filiere agroalimentari (45.067 illeciti amministrativi, + 9,1% rispetto al 2022), a cominciare dal caporalato.

Alla Campania, con 4.952 reati, pari al 14% del totale nazionale, spetta il primato delle regioni con più illeciti ambientali, seguita da Sicilia con 3.922 reati (+35% rispetto al 2022), Puglia con 3.643 reati (+19,2%) e Calabria con 2.912 reati (+31,4%). Al Nord la Lombardia si riconferma testa di serie. A livello provinciale, Napoli torna al primo posto, a quota con 1.494 reati, seguita da Avellino, con un preoccupante +72,9% e Bari.

Sulla scena giudiziaria si registrano 600 contestazioni a fronte delle 637 del 2022. Un calo legato al minor numero di controlli relativamente all'applicazione della legge 68/2015 sugli ecoreati.

È il reato di inquinamento ambientale a guidare la classifica delle contestazioni.

Tra le 15 proposte avanzate da Legambiente, 6 sono quelle con massima priorità:

1. Recepimento immediato della nuova Direttiva europea del 27 febbraio 2024 in materia di tutela penale dell'ambiente che introduce nuove fattispecie di reato rispetto a quelle già previste dal nostro Codice penale compresa l'adozione di strategie nazionali contro la criminalità ambientale;
2. Introdurre all'interno del Codice penale i delitti contro le agromafie;
3. Introdurre nel codice penale i delitti contro gli animali;
4. Restituire ai prefetti pieni poteri per la demolizione degli immobili che i Comuni non hanno abbattuto, a partire dall'ultimo condono edilizio;
5. Inasprire le sanzioni contro i reati nel ciclo dei rifiuti;
6. Completare l'approvazione dei decreti attuativi del Sistema nazionale di protezione ambientale e potenziare gli organici delle Agenzie regionali, per garantire controlli adeguati sul Pnrr e sulle Olimpiadi Milano-Cortina 2026.

Preoccupante, infatti, è l'interesse delle ecomafie mostrato nei confronti delle risorse stanziate con il Piano nazionale di ripresa

e resilienza (PNRR). L'UIF ha sottolineato, in più occasioni[4], i rischi connessi ai tentativi della criminalità di sfruttare a proprio vantaggio le iniziative poste in essere nell'ambito dell'attuazione del PNRR. Per questo motivo è stato messo a disposizione un nuovo fenomeno, *PN1 - Anomalie connesse all'attuazione del PNRR*, per facilitare la collaborazione attiva e per consentire alla UIF l'immediata rilevazione di quei casi nei quali fossero stati ravvisati situazioni di anomalia, sia nella fase di accesso alle risorse sia con riferimento al loro utilizzo.

2. *L'evoluzione della normativa in materia di rifiuti tra critiche e correzioni*

Risale agli anni '70 il primo intervento normativo europeo a regolamentazione della questione ambientale legata alla gestione dei rifiuti. Con le direttive (CEE) n. 75/442 relativa ai rifiuti, n. 76/403 relativa allo smaltimento dei policlorodifenili e dei policlorotrifenili e n. 78/319 relativa ai rifiuti tossici e nocivi, è stato introdotto per la prima volta il "Programma di Azione Ambientale Comunitario" che trattava specificamente la gestione dei rifiuti.

Il legislatore italiano ha recepito tale Direttiva con il DPR del 10/09/1982, n. 915 che ha fatto chiarezza sul problema dei rifiuti e ha posto le basi per affrontarlo in modo adeguato fissando i principi generali della materia.

Tale norma, basata sul concetto di smaltimento del rifiuto, catalogava i rifiuti in urbani, speciali e tossico/nocivi introducendo, all'art 18, il formulario di identificazione del rifiuto (FIR) come documento di trasporto.

Successivamente, con il Decreto legislativo 22 del 5 febbraio 1997, meglio noto come "Decreto Ronchi", ha poi sostituito il DPR 915/82 recependo, di fatto, le nuove Direttive europee relative al IV Programma di Azione Ambientale[5].

[4] Unità di Informazione Finanziaria, Comunicati 11 aprile 2022, 31 maggio 2022 e 29 maggio 2023.

[5] D.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 - Attuazione delle direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 15 febbraio 1997 (n. 38 - Supplemento Ordinario n. 33).

La nuova normativa segna una decisa frattura con il passato, ponendo fine ad una disordinata e sconnessa produzione normativa. Una nuova realtà che può fregiarsi di aver dato vita ad un sistema di raccolta e riciclo dei rifiuti che, attraverso un sistema di consorzi, apre la strada alle moderne forme di raccolta, anticipando i futuri indirizzi europei sulla gestione dei rifiuti, assegnando una netta priorità al riciclo rispetto al largamente prevalente smaltimento in discarica e all'incenerimento di massa. Quella riforma ha consentito di far decollare l'industria verde del riciclo dei rifiuti.

Con la Legge n. 308 del 15 dicembre 2004, avente ad oggetto la "Delega al Governo per il riordino, il coordinamento e l'integrazione della legislazione in mate ria ambientale e misure di diretta applicazione", il legislatore cerca di mettere ordine alla corposa normativa in materia ambientale dando origine al criticato Testo Unico Ambientale (TUA) del D.lgs, 152/2006, attualmente in vigore quale "Codice Ambientale".

Articolato in 6 parti e 318 articoli, affronta problematiche inerenti l'impatto ambientale (parte II), difesa del suolo e tutela delle acque (parte III), gestione dei rifiuti e bonifica dei siti inquinati (parte IV), tutela dell'aria e di riduzione delle emissioni in atmosfera (parte V), risarcimento del danno ambientale (parte VI).

Nella parte IV del decreto viene disciplinata la complessa questione della gestione dei rifiuti, confermando e rafforzando il passaggio da una logica dello smaltimento a quella della gestione, disciplinandone, al contempo, tutti i complessi aspetti attraverso una serie di "principi" di riferimento[6].

All'art. 182 si evince chiaramente come lo *smaltimento* dei rifiuti debba essere "effettuato in condizioni di sicurezza e costi-

[6] D.lgs. n. 152/2006, art. 178, Pricipi: «La gestione dei rifiuti è effettuata conformemente ai principi di precauzione, di prevenzione, di sostenibilità, di proporzionalità, di responsabilizzazione e di cooperazione di tutti i soggetti coinvolti nella produzione, nella distribuzione, nell'utilizzo e nel consumo di beni da cui originano i rifiuti, nel rispetto del principio di concorrenza nonché del principio chi inquina paga. A tale fine la gestione dei rifiuti è effettuata secondo criteri di efficacia, efficienza, economicità, trasparenza, fattibilità tecnica ed economica, nonché nel rispetto delle norme vigenti in materia di partecipazione e di accesso alle informazioni ambientali».

tuisce la fase *residuale* della gestione dei rifiuti, previa verifica, da parte della competente autorità, della impossibilità tecnica ed economica di esperire le operazioni di recupero", confermando la necessità di un sistema gestionale dei rifiuti, dove deve trovare necessariamente sempre più spazio la prevenzione e le attività di riciclo e recupero.

Questo principio si evince chiaramente dalla gerarchia stabilita all'art. 179 che definisce un ordine di priorità di ciò che costituisce la migliore opzione ambientale:

a) prevenzione;
b) preparazione per il riutilizzo;
c) riciclaggio;
d) recupero di altro tipo, per esempio il recupero di energia;
e) smaltimento.

Obiettivo prioritario, racchiuso nell'art. 180, è la prevenzione della produzione dei rifiuti. A ben vedere, il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministero dello sviluppo economico, il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali, fissa idonei indicatori e obiettivi qualitativi e quantitativi per la valutazione dell'attuazione delle misure di prevenzione contenute nel Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti.

Fin da subito la legge appariva bisognosa di interventi normativi correttivi[7] anche a seguito delle indicazioni emerse in fase di analisi da parte della Corte Costituzionale e della giurisprudenza nazionale e comunitaria.

[7] I numerosi errori e contraddizioni presenti nel D.lgs, 152/2006 verranno parzialmente sanati dal D.lgs. n. 4/2008 e dal D.lgs. n. 205/2010 di recepimento della Direttiva 2008/98/CE. Si segnalano inoltre: Legge n. 68/2015 che interviene con modifica nel c.p.; Legge n. 125/2015 che ha trasformato le definizioni di deposito temporaneo e di produttore del rifiuto inserendo rilevanti mutamenti anche alla suddivisione dei rifiuti ecotossici; Legge n. 123/2017 sulla classificazione dei rifiuti pericolosi; Legge 11 febbraio 2019, n.12 di conversione del Decreto "Semplificazioni"; Legge 9 ottobre 2023, n. 137, che introduce l'art. 6-ter (Reati ambientali e responsabilità amministrativa degli enti derivante da reato), che aggiorna il comma 1 dell'art. 255 del D. Lgs. 152/2006, al fine di aumentare le sanzioni relative ai delitti contro l'ambiente. Si segnalano inoltre a livello europeo: Regolamento UE 1357/2014 sulla classificazione rifiuti pericolosi; EER - Elenco Europeo dei Rifiuti (List of wastes) pubblicato con la Decisione 2014/955/Ue giugno 2015; Direttiva 997/2017 sui criteri di classificazione dei rifiuti ecotossici.

Nell'Unione europea si producono ogni anno più di 2,2 miliardi di tonnellate di rifiuti. Molte speranze sono ora riposte nelle regole alla base dell'"economia circolare"[8].

Nel febbraio 2021 il Parlamento europeo ha votato per il nuovo piano d'azione per l'economia circolare, chiedendo misure aggiuntive per raggiungere un'economia a zero emissioni di carbonio, sostenibile dal punto di vista ambientale, libera dalle sostanze tossiche e completamente circolare entro il 2050. Sono anche incluse norme più severe sul riciclo e obiettivi vincolanti per il 2030 sull'uso e l'impronta ecologica dei materiali.

3. *La legge 22 maggio 2015, n. 68: un punto di svolta nella lotta agli ecoreati*

La legge 22 maggio 2015, n. 68, introducendo nel Codice Penale il Titolo VI bis, nel Libro II, dedicato ai Delitti contro l'ambiente, ha avviato una riforma di ampio respiro del diritto penale dell'ambiente. Questa nuova normativa ha integrato quella già esistente nella struttura del Codice Penale, che contemplava già il "disastro innominato", art. 434 c.p.[9]. A ben vedere, la

[8] L'economia circolare è un modello di produzione e consumo che prevede condivisione, prestito, riutilizzo, riparazione, ricondizionamento e riciclo dei materiali e prodotti esistenti il più a lungo possibile. In questo modo il ciclo di vita dei prodotti si allunga, determinando una riduzione dei rifiuti al minimo. Una volta che il prodotto ha terminato la sua funzione, i materiali di cui è composto vengono infatti reintrodotti, laddove possibile con il riciclo. Così si possono continuamente riutilizzare all'interno del ciclo produttivo generando ulteriore valore. Esso si contrappone al tradizionale modello economico lineare, fondato invece sul tipico schema "estrarre, produrre, utilizzare e gettare".

[9] La Legge n. 68/2015 nasce a copertura del vuoto legislativo dovuto all'assenza nel codice penale di norme sanzionatorie per reati ambientali. Prima del 2015 tali azioni erano punite attraverso il ricorso al disastro innominato (cosiddetto "altro disastro") ex art. 434 c.p.: «Chiunque, fuori dei casi preveduti dagli articoli precedenti, commette un fatto diretto a cagionare il crollo di una costruzione o di una parte di essa ovvero un altro disastro è punito, se dal fatto deriva pericolo per la pubblica incolumità, con la reclusione da uno a cinque anni. La pena è della reclusione da tre a dodici anni se il crollo o il disastro avviene». È chiara, quindi, la mancanza di una vera e propria figura autonoma di reato. La differenza tra disastro ambientale e disastro innominato è considerevole: nel primo caso il bene giuridico tutelato è il bene ambiente, nel secondo caso, esso è rappresentato dalla pubblica incolumità (Cassazione, Sez. III penale, sent. 2990/2018).

Corte costituzionale, con la sentenza n. 327 del 2008, aveva individuato una definizione di disastro innominato, definendolo come un vero e proprio evento distruttivo di proporzioni straordinarie volto a produrre effetti dannosi gravi tali da costituire un pericolo per la vita e l'incolumità fisica di un numero indeterminato di persone, bene giuridico tutelato dalla norma[10].

Cinque sono le fattispecie di reati contro l'ambiente introdotte dalla legge 68/2015.

1. Inquinamento ambientale (art. 452 bis, aggravato ai sensi del successivo articolo quando dall'inquinamento siano derivate morte o lesioni)[11];
2. Disastro ambientale (art. 452 quater)[12], punibile anche a titolo di colpa (art. 452 quinquies);
3. Traffico e abbandono di materiale ad alta radioattività (art. 452 sexies).
4. Impedimento del controllo (art. 452 septies);
5. Omessa bonifica (art. 452 terdecies).

In particolare, il delitto di disastro ambientale è disciplinato dall'art. 452-quater c.p. il quale prevede che «Fuori dai casi previsti dall'articolo 434, chiunque abusivamente cagiona un disastro ambientale è punito con la reclusione da cinque a quindici anni». L'originalità, rispetto al disastro innominato, sta nel fatto che la nuova legge propone una definizione normativa della nozione di disastro ambientale, consistente nell'alterazione dell'equilibrio di un ecosistema o nella messa in pericolo dell'incolumità pubblica.

Costituiscono disastro ambientale alternativamente:

[10] Corte Costituzionale, 1 agosto 2008, n. 327.

[11] È prevista la reclusione da due a sei anni e la multa da euro 10.000 a euro 100.000 per chiunque abusivamente cagioni una compromissione o un deterioramento significativi e misurabili delle acque o dell'aria, o di porzioni estese o significative del suolo o del sottosuolo; di un ecosistema, della biodiversità, anche agraria, della flora o della fauna.

[12] È prevista la reclusione da cinque a quindici anni in caso, alternativamente, di alterazione irreversibile dell'equilibrio di un ecosistema, alterazione dell'equilibrio di un ecosistema la cui eliminazione risulti particolarmente onerosa e conseguibile solo con provvedimenti eccezionali; offesa alla pubblica incolumità in ragione della rilevanza del fatto per l'estensione della compromissione o dei suoi effetti lesivi ovvero per il numero delle persone offese o esposte a pericolo.

1. l'alterazione irreversibile dell'equilibrio di un ecosistema;
2. l'alterazione dell'equilibrio di un ecosistema difficilmente ripristinabile, poiché la sua eliminazione risulti particolarmente onerosa e conseguibile solo con provvedimenti eccezionali;
3. l'offesa alla pubblica incolumità, anche in assenza di un qualsivoglia danno ambientale, in ragione della rilevanza del fatto per l'ampiezza della compromissione o dei suoi effetti lesivi ovvero per il numero delle persone offese o esposte a pericolo.

Rappresenta un aggravante di pena quando il disastro è prodotto «in un'area naturale protetta o sottoposta a vincolo paesaggistico, ambientale, storico, artistico, architettonico o archeologico, ovvero in danno di specie animali o vegetali protette, la pena è aumentata».

la Legge n.68 del 22.05.2015 prevede la responsabilità amministrativa dell'ente relativamente alla commissione dei delitti contro l'ambiente.

La citata normativa disciplina altresì l'istituto del ravvedimento operoso che interviene, come circostanza attenuante della pena, a favore di chi provvede alla bonifica, messa in sicurezza o ripristino dello stato originario dei luoghi, purché ciò avvenga prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, vi sia una reale collaborazione con le forze di polizia o l'autorità giudiziaria nella ricostruzione dei fatti, nell'individuazione degli autori o nella sottrazione di risorse rilevanti per la commissione dei delitti.

Lo scopo principale di questo strumento sta nello scongiurare che gli effetti del reato ambientale possano degenerare in conseguenze peggiori.

L'innovativa normativa sugli Ecoreati è di fondamentatale importanza e, seppur viziata da ampi margini di miglioramento, rappresenta un valido strumento di contrasto alla crescita delle attività criminali che generano ingenti profitti ai danni del pianeta.

4. *Il pericoloso sodalizio tra crimini ambientali e riciclaggio di denaro*

Le organizzazioni criminali dedite alle più svariate attività illecite producono, all'interno di una articolata realtà di attività commerciali, un gigantesco volume di denaro, stimato in diversi milioni di euro[13].

Questa marea di denaro di illecita provenienza spinge le organizzazioni criminali ad allestire adeguate tecniche di rimozione della loro origine criminale e ad individuare appropriate misure di re immissione nell'economia legale di questi capitali.

Connotato definitivamente come attività criminosa, il riciclaggio di denaro di provenienza illecita è stato conseguentemente disciplinato come reato all'interno di numerosi ordinamenti penali nazionali.

Nondimeno, considerando gli effetti distorsivi sulle principali variabili macroeconomiche da un lato e le inefficienze generate nell'allocazione delle risorse dall'altro, questo fenomeno va inevitabilmente considerato anche come un'attività in grado di condizionare le dinamiche economiche e finanziarie di un Paese[14].

[13] «Non esiste, né potrebbe esistere, una quantificazione ufficiale del fenomeno riciclaggio in Italia. Si ritiene tuttavia, per deduzione da più componenti, a loro volta dedotti, che la quantità di disponibilità finanziarie riciclate annualmente si aggiri intorno a 200-300 miliardi di euro l'anno». «A spanne, 150 miliardi derivano dall'evasione fiscale, 100 da attività criminali, il resto da corruzione pubblica e privata. In ogni caso questa quantificazione non tiene conto dei valori riportati nelle segnalazioni ufficiali di operazioni sospette, che sono del tutto indicativi». Intervista a Salvatore Ricci, ex ispettore Uif Banca d'Italia e poi in Vigilanza, «HuffPost», 4 Ottobre 2020.

[14] Il Fondo monetario internazionale ha, sul piano macroeconomico, indicato come potenziali conseguenze del riciclaggio: a) le variazioni della domanda di capitali che non appaiono coerenti con le variazioni registrate nei fondamentali; b) la volatilità dei tassi di cambio e dei tassi di interesse a causa di trasferimenti di fondi transfrontalieri non previsti; c) la crescita della instabilità dei passivi e dei rischi per la qualità degli attivi delle istituzioni finanziarie (che creano, in generale, rischi di sistema per la stabilità del settore finanziario e per gli sviluppi monetari); d) gli effetti negativi sul gettito fiscale e sulla ripartizione della spesa pubblica a causa di un'errata valutazione del reddito e della ricchezza; e) gli effetti di contaminazione delle operazioni legali dovute alla preoccupazione degli operatori di un loro possibile coinvolgimento in ambienti criminali; f) gli effetti distributivi specifici su altri paesi e, cioè, l'effetto bolla dei prezzi degli attivi dovuti alla disponibilità di denaro sporco.

Il riciclaggio rappresenta quindi la pratica illegale utilizzata nel lavaggio dei proventi di natura illecita e nel successivo loro collocamento nell'economia legale. Un'attività quella del riciclaggio che si identifica come un reato compiuto da soggetto estraneo alla produzione della risorsa finanziaria, che entra in gioco nella successiva fase, quella della ripulitura del denaro. Ad affiancare questa fattispecie di reato vi è quella dell'autoriciclaggio[15] ovvero il riciclaggio di denaro di provenienza illecita compiuto dallo stesso soggetto che ha ottenuto tale denaro in maniera illecita. La differenza tra le due fattispecie di reato sta nella circostanza che nell'autoriciclaggio non è necessario l'intervento di un secondo soggetto che ricicla, poiché vi è coincidenza tra questo ed il soggetto che ha realizzato il reato presupposto.

Con la legge 15 dicembre 2014, n. 186, che introduce nel codice penale il nuovo articolo 648-ter, anche in Italia l'autoriciclaggio è reato[16].

Questo fenomeno di ripulitura prevede un processo che si compie attraverso tre fasi.

La prima fase, denominata del collocamento o placement, è rappresentata dal contatto tra il denaro di provenienza illecita con il sistema finanziario legale.

In questa fase vi è la necessità di separare il soggetto che ha prodotto il denaro sporco dal luogo nel quale è stato prodotto. Entrano così in gioco le società bancarie, finanziarie, assicurative, i cambiavalute ed i casinò. Anche l'impiego diretto dei capitali illeciti sul mercato attraverso l'acquisto di beni e dal trasferimento di denaro all'estero rappresentano valide alternative.

La seconda fase, del lavaggio o *layering*, è quella nella quale il denaro viene sottoposto ad una serie di operazioni di trasferi-

Tratto da MF (Staff statement), *Macroeconomic Implication of Money Laundering*, Documento presentato alla riunione plenaria del Gafi del giugno 1996.

[15] La L. 15 dicembre 2014, n. 186, ha introdotto nel Codice penale l'art. 648 ter.1, concernente il reato di autoriciclaggio, che punisce «chiunque, avendo commesso o concorso a commettere un delitto non colposo, impiega, sostituisce, trasferisce, in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative, il denaro, i beni o le altre utilità provenienti dalla commissione di tale delitto, in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa».

[16] A. Cimica, *I riflessi economico giuridici delle normative antiriciclaggio vaticano nel contesto internazionale*, Macerata, eum, 2016.

mento, sia materialmente sia virtualmente, che ne cancellano la provenienza illecita. Costituito da una serie più o meno ampia di operazioni commerciali e finanziarie, costituisce la fase centrale del processo di ripulitura. La combinazione del trasferimento elettronico dei fondi e l'utilizzo di Paesi off-shore, rendendo sempre più complicata la tracciabilità del denaro scambiato tra i vari paesi, rappresenta un ostacolo alla normativa antiriciclaggio.

Infine, la terza fase del reimpiego o integration consiste nel reinvestimento del denaro ripulito in attività legali, favorendone la totale integrazione con il circuito economico legale.

Diversi sono gli attori di questa fase: dalle persone fisiche ai soggetti giuridici, dalle istituzioni che professionalmente svolgono operazioni finanziarie come le banche, le assicurazioni, gli operatori di borsa, ai professionisti quali avvocati, notai, imprenditori e così via.

Sebbene sia tangibile la determinazione di pervenire ad una comune soluzione delle problematiche in oggetto, restano tuttavia palpabili le sostanziali difformità sulle soluzioni adottate dai singoli Stati nazionali.

Un momento non trascurabile dell'operazione di riciclaggio sta nella determinazione dell'ammontare di liquidità da ripulire. Diverse sono le variabili che possono influenzare la scelta. La rischiosità dell'operazione, vista in termini di probabilità di essere scoperti, rappresenta la principale preoccupazione. Anche la quantità di denaro derivante dalla ripulitura, al netto dei costi per effettuare la stessa, rappresenta è una variabile non trascurabile nella scelta delle operazioni di riciclaggio. Tanto maggiori saranno, infatti, i costi connessi alla tecnica di riciclaggio scelta, tanto minore sarà l'ammontare di denaro ripulito.

Ogni operazione di riciclaggio comporta, infatti, un costo connesso alle risorse necessarie per porla in essere. Le principali voci che compongono la spesa totale sono:

– la percentuale del denaro ripulito spettante al soggetto riciclatore. Alla sua maggiore affidabilità corrisponderà, necessariamente, una maggiore quota/compenso che dovrà essere erogata;

– le spese improntate per le varie operazioni di "lavaggio" del denaro. La fase di ripulitura, non può essere ricondotto ad una sola operazione bensì ad un insieme di passaggi più o meno articolati, soprattutto laddove vige una efficiente legislazione antiriciclaggio. Maggiori saranno i passaggi, maggiori i costi da affrontare;

– le spese per i mediatori ed i contraenti nelle varie fasi del riciclaggio. Anche in questo caso l'affidabilità dei soggetti andrà adeguatamente ricompensata.

Il riciclaggio, quindi, può essere considerato come "l'attività volta a dissimulare l'origine illecita dei proventi criminali ovvero come l'ampia gamma di attività volta ad oscurare l'origine illecita dei proventi e a creare l'apparenza che la loro origine sia lecita"[17].

Il fenomeno del riciclaggio, trovandosi ad operare in un contesto economico-finanziaria in continua evoluzione tecnica e normativa finalizzata alla sua repressione, deve necessariamente muoversi come se fosse un camaleonte. È così che, nella sua diffusione e complessità, non si manifesta mai con la stessa veste ma varia nel tempo e nello spazio, in relazione ai diversi Paesi in cui si mostra e in funzione all'evoluzione delle tecniche operative adoperate dai riciclatori[18].

[17] M. Condemi, F. De Pasquale (a cura di), *Globalizzazione e riciclaggio - Lineamenti della disciplina internazionale di prevenzione e contrasto del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo*, «Quaderni di Ricerca Giuridica della consulenza legale», 60, febbraio 2008, p. 21.

[18] Sul tema si veda più diffusamente E.U Savona, voce Criminalità organizzata, Enc. Giuridica Treccani (URL: <https://www.treccani.it/enciclopedia/criminalita-organizzata/> [ultimo accesso: 4/10/2024]); l'A. rileva come «analizzando i cambiamenti quantitativi e qualitativi della criminalità nel mondo, si possono individuare alcuni segnali di una sua parziale trasformazione da una dimensione individuale a una sempre più complessa e organizzata. I fenomeni criminali sembrano seguire lo sviluppo economico e sociale delle società moderne, riproducendone i meccanismi. Più complessa diventa la società nelle sue articolazioni, più complessa tende a diventare la criminalità che ne riproduce le patologie. Le finalità dell'arricchimento illegale e i mezzi adottati per il loro perseguimento tendono a uscire dalla dimensione occasionale-individuale od organizzata-semplice per entrare maggiormente in quella organizzata-complessa. La criminalità organizzata di oggi è diversa da quella di ieri, e si modifica in relazione ai cambiamenti del sistema sociale, politico, economico e culturale al quale tende ad adattarsi».

Le discrepanze e le disomogeneità presenti all'interno del quadro giuridico internazionale mettono in mostra tutta la vulnerabilità del sistema nel dare risposte adeguate ed efficaci alle attività di riciclaggio del denaro, spingendo taluni a parlare di dumping normativo volto ad attirare ricchezze illecite o di provenienza sospetta.

"La possibilità di dislocare tra diverse giurisdizioni le distinte fasi nelle quali si articola l'attività di riciclaggio pone, a livello internazionale, rilevanti problemi di determinazione e rispetto delle regole, nonché di collaborazione tra le autorità dei diversi Paesi interessati. Anche gli operatori onesti, in presenza di regole e regimi di controllo amministrativo differenti, sono fatalmente indotti a prediligere gli ordinamenti più permissivi per contenere i costi – tutt'altro che trascurabili – connessi all'applicazione delle misure antiriciclaggio. Ne consegue talora una deplorevole concorrenza al ribasso della disciplina antiriciclaggio da parte di Stati disponibili a non interrogarsi sull'origine dei fondi.

In questo contesto si colloca il fenomeno dei Paesi off-shore, caratterizzati da disinvolti regimi societari, fiscali o finanziari e da carenze strategiche nei sistemi di prevenzione e contrasto del riciclaggio. Si tratta di Paesi o territori che assicurano ai capitali esteri condizioni di sostanziale opacità (anonimato nei mercati finanziari e negli assetti proprietari delle imprese, costituzione di veicoli societari con modalità snelle e poco costose, ecc.) e non prestano sufficiente collaborazione sul piano internazionale per l'accertamento di attività criminose o sospette, opponendo il segreto bancario e altri limiti allo scambio di informazioni o all'assistenza giudiziaria (esecuzione di rogatorie, estradizioni)"[19].

Nel 2022 le segnalazioni di operazioni sospette ricevute dall'UIF[20] istituita presso la Banca d'Italia sono state 155.426

[19] G. Castaldi, *Antiriciclaggio, società off shore e globalizzazione*, intervento presso l'Osservatorio Permanente sulla criminalità organizzata, Palermo, 31 marzo 2011.

[20] L'Unità di Informazione Finanziaria per l'Italia (UIF) è stata istituita presso la Banca d'Italia dal D.lgs. n. 231/2007, in conformità di regole e criteri internazionali che prevedono la presenza in ciascuno Stato di una Financial Intelligence Unit (FIU), dotata di piena autonomia operativa e gestionale, con funzioni di contrasto del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo. La UIF, nel sistema di prevenzione

(più 11,4% sul 2021). Particolare attenzione viene rivolta alle segnalazioni collegate al Piano nazionale di ripresa e resilienza, poiché il flusso di denaro che si sta spendendo e si spenderà nei prossimi anni sarà ingentissimo, e si presenteranno situazioni come nei finanziamenti nel periodo di emergenza del Covid-19 o nella ristrutturazione delle facciate al 110%[21].

Il fenomeno del riciclaggio, trovandosi ad operare in una realtà economico-finanziaria in costante evoluzione tecnologia e normativa finalizzata alla sua repressione, deve inevitabilmente muoversi come se fosse un camaleonte. È così che, nella sua diffusione e complessità, non si manifesta mai con la stessa veste ma varia nel tempo e nello spazio, adeguandosi ai diversi Paesi in cui si mostra e in funzione all'evoluzione delle tecniche operative adoperate dai riciclatori.

Questo comporta necessariamente una costante attività di revisione della normativa da parte del legislatore.

Nel mese di aprile il Parlamento europeo ha adottato in via definitiva un pacchetto di leggi della disciplina europea in materia di antiriciclaggio e contrasto al terrorismo, c.d. AMLA package.

del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo, è l'autorità incaricata di acquisire i flussi finanziari e le informazioni riguardanti ipotesi di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo principalmente attraverso le segnalazioni di operazioni sospette trasmesse da intermediari finanziari, professionisti e altri operatori; di dette informazioni effettua l'analisi finanziaria, utilizzando l'insieme delle fonti e dei poteri di cui dispone, e valuta la rilevanza ai fini della trasmissione agli organi investigativi e della collaborazione con l'autorità giudiziaria, per l'eventuale sviluppo dell'azione di repressione. La normativa prevede scambi di informazione tra la UIF e le Autorità di vigilanza, le amministrazioni e gli ordini professionali. L'Unità e gli Organi investigativi e giudiziari collaborano ai fini dell'individuazione e dell'analisi di flussi finanziari anomali. L'Unità partecipa alla rete mondiale delle FIU per gli scambi informativi essenziali a fronteggiare la dimensione transnazionale del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo.

[21] Unità di Informazione Finanziaria per l'Italia, *Rapporto Annuale 2022*, Roma, maggio 2023.

Il pacchetto è composto dalla sesta Direttiva antiriciclaggio (AML)[22], dal Regolamento "single rulebook" dell'UE[23] e dal regolamento istitutivo dell'Autorità antiriciclaggio (AMLA)[24] che verrà istituita a Francoforte con il ruolo di supervisionare gli enti finanziari maggiormente rischiosi, di realizzare il monitoraggio, l'analisi e lo scambio di informazioni sui rischi di riciclaggio e finanziamento del terrorismo e di coordinare l'attività delle autorità di vigilanza nazionali.

[22] La sesta Direttiva antiriciclaggio, contiene disposizioni nazionali sulla vigilanza e sulle unità di informazione finanziaria, nonché sull'accesso delle autorità competenti alle informazioni necessarie e affidabili, ad esempio i registri dei titolari effettivi e i beni depositati nei paradisi fiscali.

[23] Asse portante dell'Unione bancaria è il codice unico europeo (single rulebook) che consiste in una serie di testi legislativi che vengono applicati a tutti gli enti finanziari ed a tutti i prodotti finanziari nell'UE. Detto regolamento contiene disposizioni sulla conduzione della due diligence sui clienti, sulla trasparenza dei titolari effettivi e sull'uso di strumenti anonimi, come i crypto-asset, e di nuove entità, come le piattaforme di crowdfunding. Il testo include anche disposizioni sui cosiddetti passaporti e visti d'oro.

[24] Trattasi di un organismo europeo volto a garantire un livello uniforme di supervisione AML/CFT in tutta l'UE. La relazione dell'Autorità bancaria europea (EBA) ha, infatti, evidenziato che non tutte le autorità competenti sono in grado di collaborare efficacemente con gli interessati nazionali e internazionali per la supervisione AML/CFT. Inoltre, ci sono sostanziali differenze nei metodi di identificazione dei rischi e di applicazione dell'approccio basato sul rischio alla supervisione. L'AMLA dovrebbe, quindi, avere un ruolo importante nella protezione dell'integrità dell'economia e del sistema finanziario dell'UE, garantendo, al contempo, la sicurezza dei suoi cittadini.

Sergio De Santis

Ambiente, sviluppo sostenibile e paesaggio

Sommario: 1. Premessa – 2. Il *favor* per la transizione ecologica nella recente normativa – 3. Dalla insindacabilità delle scelte a protezione dei beni paesaggistici e culturali al principio di integrazione delle tutele – 4. Il silenzio assenso c.d. orizzontale – 5. Conclusioni.

1. *Premessa*

È chiara la transizione verso le energie rinnovabili e la conseguente evoluzione della giurisprudenza, che è passata da una aprioristica tutela del paesaggio, inteso come bene di rango primario incomprimibile rispetto allo stesso ambiente, alla tutela del paesaggio compatibilmente con la tutela dell'interesse ambientale, nell'ottica di favorire la produzione di energia con minore impatto sull'ambiente, così da salvaguardare lo sviluppo sostenibile e, per tal verso, l'interesse delle future generazioni[1].

[1] In tal senso basta mettere a confronto alcune sentenze dei primi anni 2000 rispetto a quelle degli ultimi anni. Secondo il TAR Sardegna - Cagliari, Sez. II, 12 novembre 2007, n. 2048 (in Foro Amministrativo - TAR, 2007, Giuffré, 11, p. 3626) «Con il Codice dei beni culturali e del paesaggio (D.lgs. n. 22/1/2004 n. 42, come modificato dal D.lgs. n. 24/3/2006 n. 157), la nuova pianificazione paesaggistica, oltre a "individuare e tipizzare" immobili ed aree diverse da quelle già tutelate da altri strumenti, deve prevedere interventi di valorizzazione e valutazioni ispirati alle "prospettive di sviluppo sostenibile" (art. 135 comma 3, lett. d, art. 132, comma 2), concetto quest'ultimo che seppure diretto ad introdurre un collegamento tra protezione del paesaggio e valori economici, non deve tuttavia essere inteso come giustificazione di una recessione "in misura accettabile" del primo rispetto ai secondi». Di recente, prima ancora delle decisioni del Consiglio di Stato che si rassegneranno *infra*, si veda invece ad esempio TAR Molise - Campobasso, Sez. II, 15 gennaio 2018 n. 15: «La disciplina legislativa sul procedimento autorizzatorio degli

Tale passaggio è dovuto indubbiamente al *favor* eurounitario per le fonti di energia rinnovabile (FER) tanto che, nella giurisprudenza ed ancor prima nello stesso sentire collettivo, gli impianti FER sono passati dall'essere considerati come elementi intrusivi ad elementi d'arredo del paesaggio[2]. I recenti interventi legislativi, figli ovviamente dell'Agenda 2030 e tra i quali vanno annoverati *in primis* la stessa riscrittura in costituzione degli articoli 9 e 41, seppure discutibile dal punto di vista metodologico[3], nonché la legislazione emergenziale dovuta anche al

impianti destinati alla produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili ha natura di normativa speciale, informata al canone della massima semplificazione al fine di "… rendere più rapida la costruzione degli impianti di produzione di energia alternativa" (cfr. Corte cost., sentenza 28 gennaio 2014, n. 13). Il sostanziale favor del legislatore europeo e nazionale, sottolineato anche dal Giudice delle Leggi come limite alla competenza legislativa delle Regioni (cfr. ancora Corte cost. sentenza 17 ottobre 2012, n. 224), comporta che il margine di intervento riconosciuto alla Regione non tolleri in alcun modo irragionevoli limitazioni, anche in via di fatto, all'istallazione dei generatori sul territorio regionale (come ad esempio "… la fissazione di un indice massimo di affollamento, il parametro di controllo P": cfr. anche Corte cost. sentenza 26 novembre 2010, n. 344), poiché ciò contrasterebbe con il principio fondamentale di massima diffusione delle fonti di energia rinnovabili, stabilito dalla ricordata disciplina statale ed europea (cfr. Corte cost. sentenza n. 13 cit.). Il principio del c.d. sviluppo sostenibile promuove la diffusione di fonti di produzione di energia non inquinanti consentendo di raggiungere standard di elevata sostenibilità ambientale dei consumi energetici. Certamente, la circostanza che il principio in parola favorisca e non penalizzi la realizzazione degli impianti eolici (e la considerazione ha valore ai fini della riedizione del potere), non implica certamente che essi debbano sempre essere incondizionatamente avallati, ma che la valutazione negativa degli stessi debba fondarsi sull'esigenza di tutela di contro-interessi ambientali effettivi e concreti e non su considerazioni che, come nella specie, si fondano sui medesimi valori sottesi alla normazione che disciplina lo sfruttamento delle fonti rinnovabili».

[2] In tal senso si vedano tra le tante TAR Toscana - Firenze, Sez. I, 9 marzo 2017, n. 357; TAR Sicilia - Catania, Sez. I, 19 giugno 2017, n. 1459; TAR Abruzzo - L'Aquila, Sez. I, 20 aprile 2023, n. 214, che sottolineano come la presenza di impianti fotovoltaici sulla sommità degli edifici non sia più percepita come fattore di disturbo visivo, bensì come «un'evoluzione dello stile costruttivo accettata dall'ordinamento e dalla sensibilità collettiva».

[3] È noto che, così facendo, il Legislatore ha smentito il precedente "storico", scolpito nei manuali accademici, della Corte costituzionale, che aveva fissato una soglia di immodificabilità coincidente con i primi 12 articoli, in quanto simboleggianti l'essenza stessa della costituzione repubblicana (si veda la decisione della Corte cost. 29 dicembre 1988, n, 1146). Al contrario, la riforma ha riscritto anche l'art. 9 nel senso che «La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura e la ricerca scientifica e tecnica. Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione. Tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni».

c.d. "caro energia", hanno indotto il giudice amministrativo a rimeditare profondamente il rapporto ambiente-paesaggio assicurando, attraverso il principio di proporzionalità, alle FER un peso, almeno in linea di principio, non deteriore. Né è da sottovalutare la rilettura dell'art 17-bis L. n. 241/90 recentemente avallata dalla giurisprudenza del Consiglio di Stato, che ha definitivamente superato l'iniziale ritrosia ad estendere anche agli interessi sensibili il dato normativo, invero inequivocabile, circa il silenzio-assenso c.d. orizzontale.

2. *Il* favor *per la transizione ecologica nella recente normativa*

L'esigenza di implementare la produzione di energia da fonti rinnovabili, onde perseguire gli obiettivi di decarbonizzazione condivisi a livello internazionale ed europeo, attraverso la maggiore diffusione delle FER, ha indotto il legislatore statale a cambiare la prospettiva, trattandosi ora di individuare, in positivo, le aree idonee, oltre a quelle non idonee: ciò affinché le aree considerate idonee possano essere in misura tale da consentire la realizzazione degli impianti necessari a raggiungere gli obiettivi di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili.

A tal fine, l'art. 20 D.lgs. 8 novembre 2021, n. 199 (Attuazione della Direttiva (UE) 2018/2001 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2018, sulla promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili) dispone che con successivi decreti ministeriali, previa intesa in sede di Conferenza unificata, siano stabiliti principi e criteri omogenei per l'individuazione delle superfici e delle aree idonee e non idonee all'installazione di impianti a fonti rinnovabili aventi una potenza complessiva almeno pari a quella individuata come necessaria dal PNIEC[4]; è stabilita, altresì, la ripartizione della potenza installata fra Regioni e Provincie autonome e sono previsti sistemi di monito-

[4] Il PNIEC, ovvero il Piano nazionale integrato energia e clima e il Piano nazionale di ripresa e resilienza (p.n.r.r.) contemplano nella Missione 2: Rivoluzione verde e transizione ecologica la Componente 2.1 Incrementare la quota di energia prodotta da fonti di energia rinnovabile.

raggio sul corretto adempimento degli impegni assunti (commi 1 e 2).

Tale nuova disciplina, che il Consiglio di Stato ha qualificato come sostitutiva del D.M. 10 settembre 2010[5] dovrà essere poi recepita dalle Regioni con l'individuazione, mediante legge, delle aree idonee (comma 4).

A seguito dell'entrata in vigore della suddetta disciplina statale e regionale, sono aggiornate con decreto del Ministero della transizione ecologica, di concerto con il Ministero della cultura, previa intesa in sede di Conferenza unificata, le Linee guida adottate con il citato D.M. 10 settembre 2010 (art. 18, comma 3, del medesimo D.lgs. n. 199/2021).

Si assiste, pertanto, al passaggio dal sistema delineato dall'art. 12, comma 10, del D.lgs. n. 387/2003 e dalle linee guida nazionali (Allegato 3) in base al quale le Regioni (e le Province autonome) con "propri provvedimenti" individuano le aree non idonee, ancorché sulla base dei principi statali, a quello introdotto dall'art. 20 del D.lgs. n. 199/2021, finalizzato all'individuazione delle aree idonee "con legge" regionale, all'espresso scopo di consentire la realizzazione degli impianti a fonte rinnovabile per raggiungere la potenza complessiva richiesta dalle disposizioni normative eurounitarie e statali.

Tuttavia, il Legislatore statale ha introdotto una norma di carattere transitorio secondo cui, nelle more dell'individuazione delle aree idonee che dovrà essere effettuata sulla base dei criteri e delle modalità stabiliti dai decreti ministeriali, sono considerate tali quelle specificamente individuate dal comma 8 del citato art. 20.

Tale articolo è stato oggetto di recentissime modifiche, sempre finalizzate all'ulteriore semplificazione dei procedimenti di autorizzazione delle FER, ad opera dall'articolo 6, comma 1, lettera a), numero 2.3), del D.l. 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla Legge 15 luglio 2022, n. 91[6].

[5] Cfr. Cons. di Stato, Sez. IV, 31 dicembre 2021, n. 8754 e 4 aprile 2022, n. 2464.

[6] Per l'applicazione si veda l'articolo 57, comma 2, del medesimo D.l. n. 50/2022, convertito, con modificazioni, dalla Legge 15 luglio 2022, n. 91; da ultimo modificata dall'articolo 47, comma 1, lettera a), del D.l. 24 febbraio 2023, n. 13, convertito con modificazioni dalla Legge 21 aprile 2023, n. 41.

Per l'effetto di dette modifiche sono state ampliate le aree considerate idonee *ope legis* introducendo al suddetto comma 8 dell'art. 20 in argomento la lettera c-quater) relativa alle aree che non sono ricomprese nel perimetro dei beni sottoposti a tutela ai sensi del D.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42[7], né ricadono nella fascia di rispetto dei beni sottoposti a tutela ai sensi della parte seconda oppure dell'articolo 136 del medesimo decreto legislativo; per tali aree, fatto salvo quanto previsto alle lettere a), b), c), c-bis) e c-ter), la fascia di rispetto è determinata considerando una distanza dal perimetro di beni sottoposti a tutela di tre chilometri per gli impianti eolici e di cinquecento metri per gli impianti fotovoltaici[8].

La giurisprudenza ha sin da subito evidenziato «che la citata disposizione (ndr art. 20 del D.lgs. n. 199/2021) sembra assentire alla Regioni un intervento unicamente a valle dei DM (adottati previo parere della Conferenza unificata), mentre il comma 8 già detta la disciplina transitoria, non residuando in questa fase ulteriore spazio all'autonomia regionale»[9].

Detti orientamenti sono stati recepiti dal Legislatore che ancor più di recente ha inteso ribadire come le aree idonee ai sensi del comma 8 dovranno essere tenute in debito conto dai predetti decreti attuativi, con ciò sancendo oltremodo, laddove ve ne fosse stato bisogno, il valore immediatamente precettivo della fonte di rango primario[10].

È interessante notare come la stessa giurisprudenza ha teso evidenziare come tutte le ultime innovazioni normative siano ispirate dal chiaro favore per la produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili sul presupposto che si tratti di un'attività di

[7] Incluse le zone gravate da usi civici di cui all'articolo 142, comma 1, lettera h), del medesimo decreto.

[8] C'è da dire che prima delle ultimissime modifiche del 2023 il perimetro era addirittura di sette chilometri per gli impianti eolici e di un chilometro per gli impianti fotovoltaici.

[9] Cfr. TAR Emilia-Romagna - Bologna, Sez. II, ordinanza cautelare 9 giugno 2022, n. 304, con la quale il Collegio ha sospeso l'efficacia dell'atto amministrativo regionale avente ad oggetto indirizzi attuativi in merito alla realizzazione di impianti fotovoltaici in particolari aree del territorio regionale.

[10] Il predetto alinea è stato modificato dall'articolo 47, comma 1, del D.l. 24 febbraio 2023, n. 13, convertito con modificazioni dalla Legge 21 aprile 2023, n. 41.

interesse pubblico, «che contribuisce anch'essa non solo alla salvaguardia degli interessi ambientali ma, sia pure indirettamente, anche a quella dei valori paesaggistici»[11].

Il comma c -ter) prevede poi che siano inidonee le aree che riportino vincoli ai sensi della parte seconda del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al D.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42.

Fatto salvo quanto appena detto in ordine alla abrogazione del D.M. 10 Settembre 2010, è vero anzi che molte delle precisazioni contenute in detto decreto sono state riprese dalla menzionata decretazione che, come detto, è immediatamente vincolante per le Regioni[12], come non può che essere considerata una disciplina che impinga in una materia trasversale quale è l'ambiente[13]. Pertanto, avremo che le «zone individuate ai sensi dell'art. 142 del D.lgs. 42 del 2004» che non rientrino in tale parte seconda non saranno da considerarsi inidonee ma, ai sensi del predetto Allegato 3, si dovrà in detti casi ponderare

11 Cfr. TAR Emilia-Romagna - Bologna ordinanza cautelare n. 304/2022 cit. e Consiglio di Stato, sez. IV, 27 dicembre 2021, n. 8633.

12 Non a caso anche di recente il TAR Sicilia - Palermo, Sez. II, 2 febbraio 2023, n. 299 ha concluso che «È nullo, per difetto assoluto di attribuzione, il regolamento comunale recante l'individuazione di aree non idonee all'installazione di impianti a fonti rinnovabili, posto che i Comuni in generale, e quelli siciliani in particolare, sono del tutto estranei a tale attività di pianificazione sia sulla base delle linee guida di cui al d.m. 10 settembre 2010, sia sulla base del d.lg. n. 199/2021».

13 È noto che l'ambiente non è una materia in senso tecnico, inteso come ambito materiale delimitato e delimitabile, ma piuttosto una c.d. materia-*valore* o materia-*non materia*, nel senso che intreccia e attraversa una pluralità di altri interessi, e quindi una "materia trasversale"; un modello nel quale alla competenza legislativa statale è stata attribuita la funzione di soddisfacimento delle esigenze ordinamentali unitarie attraverso la fissazione di standard (contenuti non soltanto in principi ma anche in norme di dettaglio) mentre alla competenza legislativa regionale è stata attribuita la funzione di disciplinare non soltanto "interessi funzionalmente collegati" alla tutela ambientale ma anche le "esigenze ulteriori" rispetto a quelle unitarie, ammettendo quindi una derogabilità *in melius*, pur in assenza di una previa autorizzazione legislativa, e non *in peius* (in tal senso si vedano tra le tante Corte cost. 26 luglio 2002, n. 407 e n. 20 dicembre 2002, n. 536). In sostanza l'ambiente si presenta come una materia "trasversale" poiché sullo stesso oggetto insistono "interessi diversi: quello alla conservazione dell'ambiente e quelli inerenti alle sue utilizzazioni". In questi casi, ribadisce la Corte, la disciplina unitaria di tutela del bene complessivo ambiente, rimessa in via esclusiva allo Stato, deve necessariamente prevalere su quella dettata dalle Regioni o dalle Province autonome (Corte cost., 18 aprile 2008 n. 104, in Dir. e giur. agr., 2009, 321; Id., 14 novembre 2007 n. 378; Id., 17 marzo 2015 n. 38, in Giur. cost., 2015, 349).

l'insediamento «valutando la sussistenza di particolari caratteristiche che le rendano incompatibili con la realizzazione degli impianti». Anche «le zone classificate agricole dai vigenti piani urbanistici non possono essere genericamente considerate aree e siti non idonei» così come «la individuazione di aree e siti non idonei non può riguardare porzioni significative del territorio […] né tradursi nell'identificazione di fasce di rispetto di dimensioni non giustificate da specifiche e motivate esigenze di tutela» e quindi «configurarsi come divieto preliminare» (v. Allegato 3, lett. f) del D.M. 10 settembre 2010). Difatti, gli ultimissimi interventi legislativi sono andati in tal senso. In particolare, il D.M. 21 giugno 2024, recante proprio l'attesa indicazione dei criteri alle Regioni per l'individuazione di superfici e aree idonee per l'installazione di impianti a fonti rinnovabili, ha ribadito come non siano idonee le superfici e le aree ricomprese nel perimetro dei beni sottoposti a tutela ai sensi della parte seconda del codice dei beni culturali e del paesaggio; ha ricondotto a detta previsione anche i beni paesaggistici di cui a detta parte seconda, limitatamente però a quelli di cui all'art. 136 lett. a) e b); quindi ha consentito alle Regioni di far salve le aree idonee ai sensi dell'art. 20 comma 8 D.lgs. n. 199/21 e di indicare come inidonee quelle sottoposte a tutela ai sensi del D.lgs. n. 42/04, stabilendo una fascia di rispetto dal perimetro dei beni sottoposti a tutela di ampiezza differenziata secondo la tipologia di impianto, proporzionata al bene oggetto di tutela, fino ad un massimo di 7 chilometri. Il tutto raccomandando alle Regioni, tuttavia, di contemperare, nell'applicazione della norma, la necessità di tutela dei beni con la garanzia di raggiungimento degli obiettivi di potenza complessiva individuati per ogni Regione dal medesimo decreto (v. art. 7 comma 3). Per quanto concerne le aree agricole il D.M. in parola ha invece rimandato all'art. 5 D.l. 15 maggio 2024, n. 63, che ha introdotto un comma 1 bis) all'art. 20 D.lgs. n. 199/21 che ha sostanzialmente inteso limitare, ma non escludere del tutto, l'installazione di impianti fotovoltaici con moduli collocati a terra in aree denominate agricole dal vigente strumento urbanistico.

Ora, per capire l'impatto della normativa a regime, in attesa di quella regionale, si faccia l'esempio di un'area sottoposta ai

noti vincoli paesaggistici *ex lege* c.d. Galasso[14] e come tale non contenuti della parte seconda del codice dei beni culturali e del paesaggio: in tali casi, nelle more della entrata in vigore di detta disciplina regionale, la Soprintendenza non potrà genericamente vietare ogni intervento per tutta la vasta fascia assoggetta a vincolo ma dovrà valutarsi come l'area, lungi dall'essere "non idonea", possa essere assoggettata ad intervento senza porre in pericolo i valori paesaggistici, anche valutando la eventuale vicinanza di zone industriali e/o di nuclei abitativi e il fatto che l'impianto non intacchi, ad esempio, la vegetazione ripariale presente lungo l'alveo del fiume o lungo il paesaggio marino o lacuale.

Laddove l'area oggetto di vincolo, foss'anche rafforzato, sia, poi, adiacente e non direttamente intaccata dall'intervento, la Soprintendenza non potrà intervenire in alcun modo in quanto, come ha inteso sottolineare la giurisprudenza del Consiglio di stato, i poteri del MIC si estendono a interventi potenzialmente lesivi di beni già dichiarati, nelle forme di legge, di interesse ambientale, paesaggistico o culturale e, per tale ragione, sottoposti a forme, più o meno incisive, di protezione (ovvero, altrimenti detto, ad un regime giuridico speciale) non essendo altrimenti giustificata alcuna riduzione delle facoltà di iniziativa privata[15].

[14] Si tratta anzitutto di quei vincoli, poi trasfusi nell'art. 142, D.lgs. n. 42/2004 che si estendono a «a) i territori costieri compresi in una fascia della profondità di 300 metri dalla linea di battigia, anche per i terreni elevati sul mare; b) i territori contermini ai laghi compresi in una fascia della profondità di 300 metri dalla linea di battigia, anche per i territori elevati sui laghi; c) i fiumi, i torrenti ed i corsi d'acqua iscritti negli elenchi di cui al testo unico delle disposizioni di legge sulle acque ed impianti elettrici, approvato con regio decreto 11 dicembre 1933, n. 1775, e le relative sponde o piede degli argini per una fascia di 150 metri ciascuna; d) le montagne per la parte eccedente 1.600 metri sul livello del mare per la catena alpina e 1.200 metri sul livello del mare per la catena appenninica e per le isole; e) i ghiacciai e i circhi glaciali; f) i parchi e le riserve nazionali o regionali, nonché' i territori di protezione esterna dei parchi; g) i territori coperti da foreste e da boschi, ancorché' percorsi o danneggiati dal fuoco, e quelli sottoposti a vincolo di rimboschimento; h) le aree assegnate alle università' agrarie e le zone gravate da usi civici; i) le zone umide incluse nell'elenco di cui al decreto del Presidente della Repubblica 13 marzo 1976, n. 448; l) i vulcani; m) le zone di interesse archeologico».

[15] Si veda per tutte la nota decisione del Cons. Stato, Sez. IV, 28 marzo 2022 n. 2242.

Si faccia l'esempio di un'area che si ponga nelle vicinanze di un'altra, a sua volta oggetto di importanti ritrovamenti archeologici: la Soprintendenza non potrà vietare l'intervento sull'assunto che l'area potrebbe avere un presumibile potenziale archeologico, ma dovrà porsi nell'ottica che, laddove sia ricadente al di fuori della fascia di rispetto di cinquecento metri già vista, l'intervento non possa assolutamente essere aprioristicamente vietato.

In sintesi, gli interventi legislativi recenti necessitati anche per risolvere il problema del c.d. "caro energia" vanno nel senso di semplificare ed implementare la diffusione delle FER, ormai anche socialmente avvertite come facenti parte del paesaggio. Per contro, i poteri inibitori delle Soprintendenze ed, in generale, del MIC, hanno indubbiamente subito un forte ridimensionamento. La qual cosa non è certo di poco conto se si considera che gli ostacoli e le lungaggini burocratiche di Regioni e Soprintendenze ai beni culturali sono, storicamente, «i due principali colli di bottiglia dei processi autorizzativi»[16].

3. *Dalla insindacabilità delle scelte a protezione dei beni paesaggistici e culturali al principio di integrazione delle tutele*

Sotto altro angolo prospettico, un ulteriore cambiamento epocale nella nuova accezione dell'ambiente è data dall'applicazione del principio di proporzionalità e dalla recente legge di riforma costituzionale[17].

[16] Si veda il *report* di Legambiente, secondo la quale parliamo di circa 1364 impianti rinnovabili in lista d'attesa; mentre nel 2022 solo l'1% dei progetti di impianti fotovoltaici ha ricevuto l'autorizzazione. Il *report* dell'associazione ambientalista è tranciante anche per quanto concerne le comunità energetiche, che ad oggi sono solo 154 tra comunità energetiche rinnovabili e configurazioni di autoconsumo collettivo.

[17] Si veda F. Albione, *I nuovi equilibri giuridici tra ambiente e paesaggio sullo sfondo della transizione economica*, in Rivista giuridica dell'edilizia, 4, 2023, pp. 231-256. L'Autore sottolinea come nel corso degli ultimi anni siano stati l'avvento della transizione ecologica e della Riforma costituzionale a portare i due interessi, quello alla tutela dell'ambiente e quello alla tutela del patrimonio paesaggistico e culturale, a collidere, nonostante, almeno in via di principio, dovrebbe trattarsi di beni la cui tutela sia complementare.

In generale, infatti, la giurisprudenza è recentemente passata da una posizione di sostanziale insindacabilità delle scelte della Soprintendenza, figlia probabilmente di una sorta di auto-limite imposto allorquando le valutazioni dei fatti complessi richieda particolari competenze (c.d. «discrezionalità tecnica») ad una piena sindacabilità, sulla scorta *in primis* dei principi di proporzionalità e di ragionevolezza alla stregua dei quali calibrare anche il principio di integrazione delle tutele – riconosciuto sia a livello europeo (art. 11 del TFUE) sia nazionale (art. 3-quater, D.lgs. n. 152/2006, sia pure con una formulazione ellittica che lo sottintende) – in virtù del quale le esigenze di tutela dell'ambiente devono essere integrate nella definizione e nell'attuazione delle altre pertinenti politiche pubbliche, in particolare al fine di promuovere lo sviluppo sostenibile[18].

Il passaggio, nell'ottica dei giudici del Consiglio di Stato, è reso possibile proprio per il tramite della recente riforma costituzionale di cui alla legge 11 febbraio 2022 n. 1. Detta legge inerisce ai rapporti tra ambiente e attività produttive ed accosta dialetticamente la tutela dell'ambiente con il valore dell'iniziativa economica privata e con quello del paesaggio, segnando il superamento del bilanciamento tra valori contrapposti all'insegna di una nuova assiologia compositiva[19]; in sostanza, l'inserimen-

[18] Si veda in tal senso Cons. di Stato, Sez. VI, 23 settembre 2022 n. 8167 in Guida al diritto n. 40 del 29 ottobre 2022 con nota di D. Ponte, *Transizione ecologica, pari valore rispetto alla difesa paesaggistica*, pp. 15-28: «L'interesse pubblico alla tutela del patrimonio culturale, in relazione di un vincolo indiretto, non ha il peso e l'urgenza per sacrificare interamente l'interesse ambientale indifferibile della transizione ecologica, la quale comporta la trasformazione del sistema produttivo in un modello più sostenibile che renda meno dannosi per l'ambiente la produzione di energia, la produzione industriale e, in generale, lo stile di vita delle persone. La posizione "totalizzante" così espressa dall'Amministrazione dei beni culturali si pone in contrasto con l'indirizzo politico europeo (Direttiva CEE n. 2001/77) e nazionale (Dlgs 29 dicembre 2003 n. 387) che riconosce agli impianti per la produzione di energia da fonti rinnovabili importanza fondamentale, dichiarandoli opere di pubblico interesse proprio ai fini di tutela dell'ambiente. L'Amministrazione, in sede di esercizio e di riedizione del potere, deve ricercare non già il totale sacrificio dell'uso produttivo di energia pulita delle aree contigue alle aree vincolate (nella specie croci votive), secondo una logica meramente inibitoria, bensì una soluzione comparativa e dialettica fra le esigenze dello sviluppo sostenibile e quelle afferenti al paesaggio culturale».

[19] Già detto del novellato art. 9 della Costituzione, l'art. 41 a seguito della riscrittura ha come noto precisato che l'iniziativa economica privata è libera ma

to dell'ambiente in costituzione sullo stesso piano del paesaggio, fa sì che si tratti di due beni da assoggettare tendenzialmente alle medesime tutele. Un risultato, quello del corretto equilibrio tra ambiente e patrimonio paesaggistico e culturale, nel senso che l'esigenza di tutelare il secondo deve integrarsi con la necessità di preservare il primo: «Se il principio di proporzionalità» – conclude il Consiglio di Stato – «rappresenta il criterio alla stregua del quale mediare e comporre il potenziale conflitto tra i due valori costituzionali all'interno di un quadro argomentativo razionale, il principio di integrazione costituisce la Direttiva di metodo. La piena integrazione tra le varie discipline incidenti sull'uso del territorio richiede di abbandonare il modello delle "tutele parallele" degli interessi differenziati, che radicalizzano il conflitto tra i diversi soggetti chiamati ad intervenire nei processi decisionali». Va da sé che il momento più importante sarà proprio il terzo test di proporzionalità, ossia quello relativo al giudizio di proporzionalità in senso stretto, e ciò in quanto, come noto, il mancato superamento di detto test potrà portare alla scelta di ritenere recessivo l'interesse pubblico primario, quale storicamente era stato concepito l'interesse paesaggistico e culturale[20].

Pertanto, è giusto concludere che il primato dell'interesse paesaggistico e culturale è ora venuto meno per opera della Riforma costituzionale, che ha elevato l'ambiente e, per Esso, lo sviluppo sostenibile, al rango di interesse pubblico primario costituzionalmente tutelato (quantomeno) in via equipollente.

che non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale o in modo da recare danno alla salute, all'ambiente, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana. La legge determina i programmi e i controlli opportuni perché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e ambientali.

[20] Sul fatto che il terzo test di proporzionalità possa portare anche alla recessione dell'interesse pubblico primario si veda per tutti S. Cognetti, *Principio di proporzionalità Profili di teoria generale e di analisi sistematica*, Torino, Giappichelli, 2010. Sulla specificità del terzo test di proporzionalità, valido a specificare, per l'appunto, il principio di proporzionalità rispetto al principio di ragionevolezza, si veda S. Villamena, *Contributo in tema di proporzionalità amministrativa. Ordinamento comunitario, italiano e inglese*, Milano, Giuffrè, 2008.

4. *Il silenzio assenso c.d. orizzontale*

Una ulteriore spallata al primigenio primato dell'interesse paesaggistico e culturale la ha data indubbiamente anche il recente *revirement* giurisprudenziale sulla interpretazione dell'art. 17-bis L. n. 241/90 introdotto dalla c.d. riforma Madia. Il Consiglio di Stato ha, come noto, interpretato la norma nel senso che sia da intendersi oramai estesa l'applicazione dell'istituto del silenzio assenso, disciplinato dal suddetto articolo, anche ai procedimenti di rilascio delle autorizzazioni paesaggistiche *ex* art. 146 D.lgs. n. 42/04[21]. Tra l'altro, sul punto la decisione è tranciante nel senso che la esegesi letterale del dettato normativo non possa essere che quella appena suggerita[22].

[21] È noto che l'articolo 146, D.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42 prescriveva originariamente che l'autorità competente alla gestione del vincolo (di regola il comune, delegato dalla Regione) doveva provvedere sulla domanda del privato entro 60 giorni, acquisito il parere del Soprintendente (obbligatorio e vincolante fino alla conformazione o adeguamento della strumentazione urbanistica alla nuova pianificazione paesaggistica) da rendere entro 45 giorni dalla ricezione degli atti. In caso di parere non emesso nel termine suindicato, veniva in rilievo la fattispecie del c.d. silenzio devolutivo, nel senso che l'ente locale avrebbe potuto decidere da solo sulla domanda. Tuttavia, il potere della Soprintendenza di esprimere il suo parere non si consumava automaticamente allo scadere del termine di 45 giorni, ma solo nel momento in cui il comune chiudeva il procedimento con l'adozione della formale autorizzazione paesaggistica, ragion per cui il parere ministeriale "tardivo" non era né nullo, né annullabile, ma perdeva solo la sua efficacia vincolante. Successivamente con L. n. 124/2015 e relativi decreti delegati (la cd. Riforma Madia) si è introdotto, tra l'altro, il silenzio assenso orizzontale tra pubbliche amministrazioni *ex* art. 17-bis, L. n. 241 del 1990, applicabile anche nel caso in cui l'atto di assenso (di una p.a. su uno schema di provvedimento predisposto da altra p.a.) che non sia pervenuto nei termini, provenga da un'amministrazione preposta alla cura di interessi sensibili. Per una disamina più approfondita si rinvia a N. Pignatelli, *L'autorizzazione paesaggistica: il procedimento amministrativo come sede di attuazione dei valori costituzionali*, in Federalismi, 21, 2023, pp. 122-158.

[22] Ci si riferisce alle note decisioni del Cons. Stato, Sez. VI, 24 maggio 2022, n. 4098 e 2 ottobre 2023, n. 8610; in particolare, in tal ultimo caso il Collegio, nel prendere le distanze dall'orientamento contrario, ha inteso applicare l'istituto del silenzio assenso c.d. *orizzontale* anche agli atti di tutela degli interessi sensibili e, quindi, al parere paesaggistico reso tardivamente nel corso di una conferenza di servizi indetta ai sensi dell'art. 14 bis, L. n. 241 del 1990. Il diverso orientamento prevedeva invece che nonostante il decorso del termine per l'espressione del parere vincolante ai sensi dell'art. 146, D.lgs. n. 42 del 2004 da parte della Soprintendenza, non potesse escludersi in radice la possibilità per l'organo statale di rendere comunque un parere in ordine alla compatibilità paesaggistica dell'intervento, fermo restando che, nei casi in cui vi sia stato il superamento del termine, il parere perde il suo

Quanto sopra detto in linea generale, in realtà la normativa specifica in materia di autorizzazione di impianto fotovoltaico su area idonea prevede che «l'autorità competente in materia paesaggistica si esprime con parere obbligatorio non vincolante. Decorso inutilmente il termine per l'espressione del parere non vincolante, l'amministrazione competente provvede comunque sulla domanda di autorizzazione» e che «i termini delle procedure di autorizzazione per impianti in aree idonee sono ridotti di un terzo» (si veda l'art. 22, D.lgs. n. 08/11/2021, n. 199 - Procedure autorizzative specifiche per le aree idonee).

Per cui, in caso di maturazione del silenzio-assenso, il tardivo opinamento della Soprintendenza sarebbe comunque da intendersi del tutto inefficace e come tale superabile e superato dalla proposta di provvedimento dell'ente comunale. Ciò comporta che tanto l'amministrazione procedente che il privato potranno non tenere conto del parere della Soprintendenza reso tardivamente, e ciò anche se la richiesta intervenga in sede di conferenza di servizi ed il parere sia stato reso in detta sede. Dire che lo stesso è *tamquam non esset*, posto che l'istituto del silenzio assenso orizzontale è applicabile anche a tali pareri, vuol dire, a nostro avviso, anche che il privato, se voglia eliminare ogni incertezza, potrà decidere di richiedere al giudice una sentenza accertativa di detta inefficacia e che l'Amministrazione procedente, laddove voglia invece tener conto di detto tardivo parere negativo, dovrà ancor prima rimuovere il provvedimento di assenso reso tacitamente[23].

carattere di vincolatività e deve essere autonomamente e motivatamente valutato dall'amministrazione deputata all'adozione dell'atto autorizzatorio finale (cfr. *ex plurimis*, Cons. Stato, Sez. VI, 27 aprile 2015, n. 2136; 28 ottobre 2015, n. 4927; in termini da ultimo, Cons. Stato, sez. IV, 2 febbraio 2021, n. 941).

[23] È noto, infatti, che secondo un orientamento giurisprudenziale recente e che tuttavia può definirsi oramai consolidato, nei casi, previsti dalla legge, in cui il titolo edilizio si forma per il solo decorso del tempo, lo stesso è perfettamente valido ed efficace e tuttavia viene fatta salva la possibilità per l'amministrazione, qualora accerti che l'intervento non sia conforme, di intervenire esercitando il potere di autotutela. A supporto di questa conclusione, l'art. 2, comma 8-bis, della Legge n. 241 del 1990 (introdotto dal decreto-legge n. 76 del 2020, convertito dalla Legge n. 120 del 2020), afferma che «Le determinazioni relative […] agli atti di assenso comunque denominati, adottate dopo la scadenza dei termini di cui agli articoli […] 20, comma 1, […] sono inefficaci, fermo restando quanto previsto dall'articolo 21-nonies, ove ne

Quanto sopra detto in linea generale, va poi sottolineato, come appena visto, che con l'entrata in vigore della normativa sulle aree idonee detti pareri nemmeno sono più vincolanti e vanno obbligatoriamente resi in termini ridotti di un terzo.

In sostanza, anche il revirement giurisprudenziale circa la applicabilità del silenzio assenso c.d. orizzontale agli interessi sensibili ha indubbiamente dato un ulteriore scossone al potere inibitorio delle Soprintendenze circa gli impianti FER.

5. *Conclusioni*

La recente normativa in tema di ripresa e rilancio di produzione di energia da fonti rinnovabili come da PNRR, nella intima convinzione che oramai l'impiego di impianti FER sia un'opera di pubblica utilità incentivata in vista del perseguimento di preminenti finalità pubblicistiche correlate alla difesa dell'ambiente e dell'ecosistema, ritiene che le motivazioni del diniego dell'autorizzazione paesaggistica debbano essere particolarmente stringenti e che, quando si tratti di aree non definite come inidonee, siano recessive di fronte alle esigenze del privato e/o dell'ente locale. Non a caso il più volte citato art. 22, D.lgs. n.199/21 parla ora, in tali casi, come visto, di parere non più vincolante da parte della Soprintendenza e la giurisprudenza recente include espressamente nell'ambito di applicazione del silenzio assenso c.d. orizzontale anche il parere della Soprintendenza, pure se reso in sede di conferenza di servizi.

A ciò si aggiunga, inoltre, il nuovo peso dato alla materia ambientale ed, in seno alla stessa, a quella dello sviluppo soste-

ricorrano i presupposti e le condizioni». La norma, precisando che l'amministrazione può intervenire in autotutela per annullare il titolo tacito illegittimo, ammette infatti che il silenzio-assenso possa formarsi anche quando la domanda non sia conforme alla vigente normativa (in tal senso si vedano Cons. Stato, Sez. VI, 14 marzo 2023, n. 2661; id., 8 luglio 2022, n. 5746; TAR Lombardia - Milano, Sez. II, 11 settembre 2023, n. 2068 e, da ultimo, Sez. IV, 27 febbraio 2024 n. 518). La soluzione opposta, che esclude che sulla domanda riguardante un intervento non conforme possa formarsi il silenzio-assenso, è stata dunque superata. Detto principio, applicato anche al silenzio-assenso orizzontale, comporterà dunque che se anche l'Amministrazione procedente voglia tener conto di detto tardivo parere negativo, Ella dovrà ancor prima rimuovere il provvedimento di assenso reso tacitamente.

nibile, voluto dal Legislatore con la riforma costituzionale degli articoli 9 e 41, di guisa che ad oggi non potrà più parlarsi, come un tempo, della primazia dell'interesse paesaggistico e culturale ma anzi dovrà prendersi atto della sua sostanziale equipollenza rispetto a quello ambientale. Da questo dobbiamo necessariamente far discendere, come ha concluso la giurisprudenza più recente, innovando rispetto al passato, che si impone la tutela di questi due interessi, ora di carattere "sistemico": si deve cioè perseguire un rapporto di integrazione reciproca ed il conflitto deve essere obiettivamente risolto con la corretta applicazione del principio di proporzionalità, tra cui in particolar modo il terzo test[24]. Pertanto, senza alcuna aprioristica rinunzia in favore all'interesse paesaggistico e culturale, occorrerà procedere caso per caso a comparare l'opera rispetto al contesto da tutelare, indagando tuttavia le effettive condizioni dell'area in cui il manufatto deve essere inserito, per come già integrato dall'azione umana, avendo a mente che l'interesse ambientale, nell'ottica della salvaguardia delle generazioni future e dello sviluppo sostenibile, gode (quantomeno) di pari rango costituzionale[25].

[24] Di recente, sebbene non in tema di FER, il Consiglio di Stato ha avuto modo di tornare sul suo ultimo orientamento, già espresso con la rassegnata decisione n. 8167/22, sottolineando come «In particolare, con la pronuncia da ultimo citata, è stato correttamente e condivisibilmente posto in luce che la necessità del bilanciamento diviene maggiore quando confligge l'interesse alla tutela dell'ambiente con quello alla tutela del paesaggio. Ebbene, stante l'assenza - in generale - di una primazia o prevalenza assoluta di un principio e diritto fondamentale rispetto agli altri, tale assunto valendo anche per i diritti (sentenza della Corte costituzionale n. 85 del 2013) e per gli interessi di rango costituzionale (vieppiù quando assegnati alla cura di corpi amministrativi diversi), si impone per essi una tutela di carattere "sistemico", da perseguire in un rapporto di integrazione reciproca» (Cons. Stato, Sez. IV, 21 marzo 2023 n. 2836).

[25] In tal senso sta andando la giurisprudenza. Recentemente il Consiglio di Stato (cfr. Sez. IV, 11 settembre 2023, n. 8258) ha infatti stabilito che «È illegittimo il diniego di autorizzazione di un impianto c.d. agri-fotovoltaico giustificato sotto i soli profili della sottrazione di suolo all'attività agricola e dello snaturamento del terreno agricolo, trattandosi di progetto per la realizzazione non di un impianto fotovoltaico tout court, ove il suolo viene reso impermeabile, viene impedita la crescita della vegetazione e il terreno agricolo, quindi, perde tutta la sua potenzialità produttiva, ma di un impianto c.d. agri-fotovoltaico, posizionato su pali alti e ben distanziati tra loro, in modo da consentire la coltivazione sul terreno sottostante e dare modo alle macchine da lavoro di poter svolgere il loro compito senza impedimenti per la produzione agricola prevista; in altri termini, al fine di garantire un bilanciamento tra tutela del territorio e garanzia di approvvigionamento tramite energie rinnovabili

Una nuova prospettiva che non può che essere salutata positivamente, posto che è ben nota la annosa ritrosia del giudice amministrativo ad indagare la materia paesaggistica e culturale, storicamente lasciata alla (diversa) sensibilità delle (singole) Soprintendenze e confinata nell'alea della discrezionalità tecnica. Ma tale discrezionalità tecnica non vuol dire discrezionalità pura; vuol dire semplicemente che il giudice avrà accesso al fatto complesso ma dovrà farsi guidare, nel dubbio, dall'ente che deve salvaguardare il maggior numero di interessi, rispetto a quello del privato. L'aver elevato l'ambiente al rango costituzionale del bene paesaggistico e culturale, tuttavia, consente di porre sullo stesso piano i due beni e di far dubitare il giudice della bontà dell'uno rispetto all'altro. L'approccio proporzionato potrà dunque portare alla recessione dell'interesse paesaggistico e culturale che invece storicamente risultava inattaccabile[26].

e una corretta applicazione della disciplina relativa alle autorizzazioni degli impianti fotovoltaici in aree agricole, occorre valutare caso per caso, in base alle caratteristiche peculiari dell'impianto»; si veda altresì Cons. Stato, Sez. VII, 13 novembre 2023, n. 9735 «La tutela preminente del paesaggio non può tradursi in una tutela miope e nell'imposizione di un sacrificio sproporzionato e irragionevole di altri interessi, quale quello dell'iniziativa economica, ma impone un sempre equo bilanciamento tra gli interessi coinvolti». Sempre in tema di impianto agri-fotovoltaico si veda altresì la nota decisione del TAR Puglia - Lecce, Sez. II, 22 luglio 2022, n. 1267 laddove è stato annullato il provvedimento di diniego alla costruzione dell'impianto FER sulla considerazione che era mancato un equo contemperamento fra la tutela dell'interesse ambientale alla edificazione dell'impianto e la tutela del paesaggio rurale.

[26] Per una voce critica, si veda invece P. Carpentieri, *Paesaggio, ambiente e transizione ecologica*, in Giustiziainsieme.it, 4 maggio 2021. L'Autore si preoccupa che la transizione ecologica finisca per tradursi in un ulteriore pregiudizio per la qualità dei paesaggi italiani e in un ulteriore depauperamento delle risorse ecosistemiche (e non solo alimentari) dell'agricoltura.

Giulia Di Giulio

La salvaguardia e la valorizzazione del patrimonio culturale dell'Agenda 2030 e l'Art Bonus: un connubio sostenibile*

Sommario: 1. L'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile: il patrimonio culturale come risorsa condivisa – 2. L'Art Bonus in Italia – 3. I limiti d'azione dell'Art Bonus e un'ipotesi interpretativa tesa al loro superamento nell'interesse della collettività – 4. Conclusioni.

1. *L'Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile: il patrimonio culturale come risorsa condivisa*

Il percorso avviato verso la modernità ha aperto nell'ultimo decennio inediti scenari su nuove opportunità di sviluppo, ispirati dalla volontà di promuovere il progresso della collettività in misura equilibrata e democratica.

Iniziative politiche avviate a livello internazionale e nazionale hanno infatti elaborato strategie di crescita cosiddetta sostenibile, basate su approcci innovativi tesi a realizzare processi virtuosi di progresso economico e di inclusione sociale.

Sono stati sviluppati, a tale scopo, modelli di interazione trasversali che spaziano dallo sviluppo scientifico, alla trasformazione delle città, al superamento della precarietà economica e al riconoscimento di nuovi diritti.

La pietra angolare di tale percorso è l'Agenda 2030 per lo Sviluppo Sostenibile, che rappresenta il primo progetto di azione

* Il contributo riproduce i contenuti della relazione tenuta dall'A. in occasione del Convegno "Arte & Diritto d'Autore", svolto presso l'Università di Macerata, 14 marzo 2022.

globale che è stato adottato all'unanimità dai 193 Paesi membri delle Nazioni Unite con la Risoluzione n. 17/1 del 15 settembre 2015, intitolata *Trasformare il nostro mondo. L'Agenda per lo sviluppo sostenibile*.

L'Agenda comprende 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (*Sustainable Development Goals*, definiti anche con l'acronimo SDGs), che gli Stati firmatari si sono impegnati a raggiungere entro il 2030. Gli Obiettivi sono articolati in 169 traguardi specifici (Targets) tra di loro interconnessi e indivisibili, che costituiscono il nuovo quadro di riferimento globale e universale per la realizzazione dei programmi di sviluppo sostenibile.

Ogni Paese firmatario può elaborare in autonomia soluzioni idonee alla realizzazione dei suddetti obiettivi, definendo la propria strategia nazionale per il raggiungimento dei livelli di sviluppo sostenibile.

Ma cosa significa sviluppo sostenibile? Per sviluppo sostenibile si intende un processo di crescita economica e sociale che si realizza nel rispetto dei biosistemi esistenti, senza pregiudicare le opportunità delle generazioni future di soddisfare i propri bisogni nell'ambito dell'avanzamento economico, dell'inclusione sociale e della tutela dell'ambiente[1].

Si tratta, in altre parole, di un processo evolutivo in cui il benessere e il miglioramento della qualità della vita costituiscono il fulcro centrale, avuto riguardo non solo alle esigenze umane attuali, ma anche alle necessità future.

Incluso nell'Agenda 2030 è l'Obiettivo – specificato al numero 11 – che invita tutti i Paesi a «rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, resilienti e sostenibili». Il Target 11.4 indica poi la necessità di «potenziare gli sforzi per proteggere e salvaguardare il patrimonio culturale e naturale del mondo».

[1] La definizione di sviluppo sostenibile oggi maggiormente condivisa a livello internazionale è quella contenuta nel rapporto Brundtland, elaborato nel 1987 dalla Commissione mondiale sull'ambiente e lo sviluppo: «lo sviluppo sostenibile, lungi dall›essere una definitiva condizione di armonia, è piuttosto un processo di cambiamento, tale per cui lo sfruttamento delle risorse, la direzione degli investimenti, l›orientamento dello sviluppo tecnologico e i cambiamenti istituzionali siano resi coerenti con i bisogni futuri oltre che con gli attuali».

La 'ratio' di fondo di tale precetto risulta chiara: valorizzare il ruolo che i beni culturali possono svolgere nella realizzazione di insediamenti umani conformi ai principi di sostenibilità ambientale e sociale.

Secondo tale approccio la cultura viene pensata come valore di crescita degli agglomerati urbani, rappresentando un presidio di garanzia dell'evolversi armonico del fenomeno dell'urbanizzazione[2].

Il patrimonio culturale esce dunque dai suoi tradizionali confini per divenire una risorsa interdisciplinare condivisa, un motore di crescita economica e di inclusione sociale nelle azioni di rigenerazione dell'ambiente urbano.

Tale concetto è stato ripreso anche nella *New Urban Agenda* (adottata dalle Nazioni Unite il 20 ottobre 2016) che pone il patrimonio culturale al centro delle politiche e delle strategie di sviluppo sostenibile, così come degli strumenti di pianificazione che salvaguardano i beni culturali e i paesaggi nella loro naturale diversificazione.

2. *L'Art Bonus in Italia*

Parallelamente all'enunciazione da parte di organismi sovranazionali di principi generali da porre a fondamento della progettualità globale, le questioni riguardanti il patrimonio culturale e le sue relazioni con la sostenibilità ambientale e sociale hanno trovato spazio anche nelle politiche nazionali, portando alla creazione di strumenti economico-sociali finalizzati alla promozione del concetto di cultura nell'ottica interdisciplinare accolta a livello internazionale.

Va – al riguardo – ricordato che l'Italia ospita un immenso patrimonio di beni culturali, rappresentati da monumenti, edifici e complessi di valore storico, siti archeologici, musei e

[2] L'urbanizzazione è un fenomeno socio-economico che si è intensificato nell'ultimo secolo. Oggi più della metà della popolazione mondiale vive in agglomerati urbani e si stima che nel 2050 tale percentuale raggiungerà il 70%. Le città rappresentano il fulcro delle economie locali e nazionali tant'è chel'80% delle attività economiche è localizzato nei centri urbani.

gallerie[3]. Ormai da tempo il settore culturale rappresenta un elemento significativo nella formazione del bilancio economico del nostro Paese. La valorizzazione del patrimonio culturale si è trasformata – anche in Italia – in una variabile correlata alla programmazione economica.

Nel contesto delineato la riforma del MIBACT attuata con il DPCM n. 171 del 29 agosto 2014 (*Regolamento di organizzazione del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, degli Uffici di diretta collaborazione del Ministero e dell'Organismo indipendente di valutazione delle performance*) ha introdotto importanti novità nell'amministrazione del patrimonio artistico, aprendo la strada al mecenatismo culturale, alla semplificazione burocratica e all'innovazione in forma manageriale delle diverse attività nell'ambito dei beni culturali.

Ne sono originati nuovi modelli organizzativi e di *business* che producono valore, innovazione e occupazione.

In tale contesto di innovazione il legislatore nazionale ha, tra l'altro, varato nel 2014 l'Art Bonus[4], una misura fiscale finalizzata a favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura e dello spettacolo.

Grazie all'Art Bonus il soggetto che effettua una erogazione liberale in denaro può godere di un regime fiscale agevolato, nella misura di un credito di imposta pari al 65% dell'importo dell'erogazione effettuata.

La legge di stabilità 2016 (Legge n. 208 del 28 dicembre 2015, art. 1, comma 318) ha poi definitivamente stabilizzato l'Art Bonus, rendendolo misura fiscale permanente.

Il meccanismo previsto dall'Art Bonus risulta semplice: i soggetti – siano essi persone fisiche o enti non commerciali – che effettuano le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura secondo quanto previsto dal D.l. n. 83/2014 (convertito con modificazioni dalla Legge n. 106/2014 e ss.mm.) beneficiano del credito d'imposta del 65% dell'importo versato – nei limiti del 15% del reddito imponibile – ripartito in tre quote annuali di

[3] L'Italia accoglie poco meno del 70% dei beni culturali mondiali e ben 57 siti riconosciuti come patrimonio UNESCO.

[4] L'Art Bonus è stato introdotto dall'art. 1, D.l. del 31 maggio 2014, n. 83 convertito con modificazioni dalla Legge n. 106 del 26 luglio 2014 e ss.mm.

pari importo[5]. Va segnalato che i mecenati hanno la possibilità di individuare il soggetto beneficiario a cui destinare la donazione, sempreché l'erogazione venga utilizzata a vantaggio del restauro o del potenziamento di beni culturali 'pubblici'.

Per ragioni di coerenza dogmatica il legislatore ha previsto ipotesi di incompatibilità di tale agevolazione con altre forme di beneficio fiscale connesse alle donazioni con finalità culturali, così da evitare la possibilità per il donante di usufruire contemporaneamente di più agevolazioni in presenza di un'unica erogazione.

È infatti previsto che non si applichino le agevolazioni riconosciute alle persone fisiche dall'art. 15, comma 1, lett. *h* ed *i* del TUIR e quelle previste per le imprese dall'art. 100, comma 2, lett. *f* e *g* dello stesso provvedimento.

L'incompatibilità non riguarda invece la disposizione contenuta nella lettera *m* del comma 2 dell'art. 100 del TUIR che disciplina il cosiddetto "mecenatismo culturale" attraverso un meccanismo di comunicazioni annuali con il Ministero della Cultura e l'Agenzia delle Entrate per i beneficiari dei finanziamenti e donatori. Vengono invece definitivamente abrogate – anche perché in concreto mai attuate – le disposizioni in tema di "micro-mecenatismo" dei privati alla cultura di cui all'art. 12 del D.l. n. 91/2013.

La misura agevolativa dell'Art Bonus, grazie al suo meccanismo semplice, ha dato notevole impulso alle contribuzioni nel settore culturale, superando molte delle perplessità dei filantropi che erano legate in parte alla dicotomia esistente tra le disposizioni del TUIR che riconoscono una detrazione del 19% alle persone fisiche e una deduzione dalla base imponibile alle persone giuridiche[6] e in parte alla limitata percentuale di detrazione consentita. La possibilità di scelta del beneficiario ha poi incentivato i mecenati a compiere donazioni nei confronti dei soggetti dagli stessi individuati.

[5] Per i soggetti titolari di reddito d'impresa, invece, il beneficio è riconosciuto nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui.

[6] In tali termini si è espresso lo stesso legislatore nella relazione illustrativa al D.l. n. 83/2014.

Secondo le stime diffuse nel marzo 2023 da Ales S.p.A. – società *in house* del Ministero della Cultura – le erogazioni liberali per la cultura raccolte dal 2014 in poi in Italia attraverso l'Art Bonus hanno raggiunto i 770 milioni di euro. Sono stati censiti 32 mila mecenati, mentre gli enti beneficiari sono stati 2.400, per un totale complessivo di 5.700 interventi.

La distribuzione territoriale dell'Art Bonus ha restituito una mappa disomogenea del territorio italiano, che ha premiato il Nord e il Centro (*in primis* Lombardia, poi Veneto, Piemonte, Toscana, Umbria e Marche) mentre al Sud vi è stata una risposta più contenuta da parte dei contribuenti. Il bilancio complessivo risulta comunque positivo, con uno stabile e progressivo incremento delle donazioni verso il settore culturale.

I dati appena riferiti attestano che l'Art Bonus – ad un decennio dalla sua introduzione (2014-2024) – ha rispettato le aspettative iniziali, offrendo un mezzo efficace di partecipazione attiva dei contribuenti alla conservazione del patrimonio storico-artistico nazionale. Ad oggi, costituisce l'istituto di maggior successo a disposizione del privato per il sostegno dell'arte.

3. *I limiti d'azione dell'Art Bonus e un'ipotesi interpretativa tesa al loro superamento nell'interesse della collettività*

Occorre tuttavia evidenziare – sotto diverso profilo – che tale strumento fiscale mostra un limite proprio con riferimento alla platea dei possibili beneficiari essendo, come noto, finalizzato alla valorizzazione del patrimonio culturale "pubblico" (musei, archivi, biblioteche, teatri e altri enti culturali pubblici).

Gli enti di diritto privato (fondazioni, associazioni, ed altro) senza scopo di lucro non possono infatti essere destinatari di tale agevolazione fiscale; né esiste – per altro verso – un "bonus arte" che riguardi direttamente i beni culturali privati.

Il delineato ambito d'azione della misura ha quindi lasciato insoddisfatti molti operatori del settore[7], i quali da tempo han-

[7] Gli enti privati rappresentano la maggioranza dei soggetti che gestiscono collezioni d'arte, non solo di natura privata, ma anche di appartenenza pubblica.

no avanzato – sino ad oggi senza successo – istanze per poter accedere anch'essi all'Art Bonus.

Ma forse è possibile scorgere uno spiraglio in questa direzione.

Il 31 marzo 2023 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una risposta ad un interpello di una fondazione di diritto privato[8] – costituita per iniziativa di un Ministero (in virtù di un legato di un benefattore privato) e iscritta nel Registro delle persone giuridiche presso la Prefettura – che aveva proposto istanza all'Agenzia delle Entrate riguardo alla corretta applicazione del credito d'imposta derivante da erogazioni liberali a sostegno della cultura previsto dall'art. 1 del decreto-legge n. 83/2014 (cosiddetto "Art Bonus").

Nello specifico, la fondazione – nel cui statuto era prevista anche la gestione di un museo d'arte – ha chiesto all'Agenzia se le erogazioni liberali in denaro finalizzate a sostenere detto museo possano beneficiare dell'agevolazione fiscale.

In risposta l'Agenzia delle Entrate ha, innanzitutto, evidenziato che – in linea con la normativa vigente – il credito di imposta cd. Art Bonus si applica anche alle erogazioni liberali in denaro destinate ai soggetti di diritto privato che siano concessionari o affidatari di beni pubblici oggetto degli interventi di restauro o potenziamento (ovvero di una nuova realizzazione) dei suddetti beni. Secondariamente, l'Agenzia delle Entrate – sulla scorta del parere reso dal Ministero della Cultura – ha riconosciuto alla fondazione la sussistenza in capo ad essa del cd. "scopo pubblicistico".

Sulla scorta di tali premesse, l'Agenzia delle Entrate ha concluso affermando che l'Art Bonus possa trovare applicazione anche in favore della fondazione istante – quale ente di natura privata – a condizione che:

– l'ente di natura privata abbia uno scopo pubblicistico;

– l'ente di natura privata sia qualificato quale istituto o luogo di cultura ai sensi dell'art. 101 del D. Lgs. n. 42 del 22 gennaio 2004 (denominato *Codice dei beni culturali e del paesaggio*)[9]

[8] Si tratta della risposta ad interpello n. 270 del 31/3/2023.

[9] Art. 101 D. Lgs. n. 42/2004: «Ai fini del presente codice sono istituti e luoghi della cultura i musei, le biblioteche, gli archivi e le aree e i parchi archeologici, i

e cioè quale museo, biblioteca, archivio, area o parco archeologico, complesso monumentale.

Nel caso di specie i requisiti per l'accesso al beneficio fiscale risultavano entrambi rispettati, avendo l'Agenzia riconosciuto alla fondazione lo scopo pubblicistico e il carattere di "istituto o luogo della cultura di cui all'articolo 101 decreto legislativo n. 42 del 2004".

Pertanto all'ente è stato concesso di usufruire delle agevolazioni connesse all'Art Bonus.

Al di là della soluzione chiara e lineare pronunciata dall'Agenzia in merito al quesito sottoposto al suo esame, la menzionata decisione offre una base di ragionamento per elaborare una diversa ipotesi interpretativa che renda possibile l'estensione del beneficio dell'Art Bonus anche agli enti privati senza scopo di lucro *tout court* e cioè a prescindere dalla appartenenza pubblica o meno dei beni culturali o dei luoghi da essi amministrati.

Come è stato ricordato, gli enti giuridici privati rappresentano la maggioranza dei soggetti che attualmente gestiscono collezioni o luoghi d'arte, sia pubblici che privati. Si tratta di una realtà variegata che svolge una meritevole attività di promozione dell'arte e della cultura presso il pubblico nonché di sostegno alla produzione artistica.

Un adeguamento del regime fiscale – anche con riferimento al beneficio dell'Art Bonus – degli enti che gestiscono un patrimonio culturale privato rispetto a quelli che amministrano il patrimonio culturale pubblico sarebbe pertanto auspicabile, tenuto conto della funzione sostanzialmente analoga che svolgono in favore della collettività, che si esplica nella molteplice azione di diffusione della cultura e di pubblica fruizione del patrimonio storico-artistico.

Volendo elaborare una tesi interpretativa che, nell'ambito del contesto normativo attuale, possa condurre a tale obiettivo, è opportuno partire da quanto ha chiarito l'Agenzia delle En-

complessi monumentali. […] Gli istituti e i luoghi di cui al comma 1 che appartengono a soggetti pubblici sono destinati alla pubblica fruizione ed espletano un servizio pubblico. Le strutture espositive e di consultazione nonché i luoghi di cui al comma 1 che appartengono ai soggetti privati e sono aperti al pubblico espletano un servizio privato di utilità sociale».

trate nella circolare n. 24/E del 31 luglio 2014 – provvedimento richiamato anche nella risposta all'interpello n. 270/2023 – laddove viene precisato che il credito d'imposta di cui all'Art Bonus spetta per le erogazioni liberali effettuate in denaro per i seguenti scopi:

– interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni culturali pubblici;

– sostegno degli istituti e dei luoghi di cultura di appartenenza pubblica (come definiti all'art. 101 del D. Lgs n. 42/2004), delle fondazioni lirico-sinfoniche, dei teatri di tradizione e nazionali, delle istituzioni concertistico-orchestrali, dei festival, dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione;

– realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono attività esclusivamente nello spettacolo;

– interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici se le erogazioni sono destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi.

Sulla base di tali presupposti normativi, la questione potrebbe essere affrontata valutando la possibilità per gli enti privati di essere considerati fiscalmente alla stregua degli "istituti o luoghi della cultura di appartenenza pubblica", ex art. 101 del citato Codice dei beni culturali e del paesaggio e così rientrare nell'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione.

Va ricordato, sul punto, che secondo il disposto del già citato art. 101, IV comma, del Codice le strutture espositive e di consultazione nonché i luoghi di cui al comma 1[10] che appartengono ai soggetti privati e sono aperti al pubblico espletano un *servizio privato di utilità sociale*[11].

Vi è dunque un esplicito riconoscimento, in ambito normativo, del valore "sociale" che gli enti culturali privati acquistano

[10] Vedi nota 9.

[11] Nel nostro ordinamento per *utilità sociale* si intende la finalità di miglioramento del benessere della collettività. Le ONLUS (*organizzazioni non lucrative di utilità sociale*) sono enti di carattere privato che svolgono attività in specifici settori, quali l'assistenza sociale, la beneficenza, assistenza sanitaria, istruzione, formazione e anche la tutela e promozione della cultura e dell'arte.

nello svolgimento della loro attività a beneficio della collettività (valorizzando l'apertura al pubblico), attività che l'ordinamento riconosce di interesse generale.

Ciò posto, nell'ottica di una ricostruzione coerente della questione, è utile rammentare che secondo l'autorevole opinione espressa da M.S. Giannini[12] il 'bene culturale' è un bene che può essere definito "di fruizione" più che "di appartenenza": la caratteristica peculiare del bene culturale prescinde infatti dalla titolarità di esso (che può essere pubblica o privata) e si identifica nell'esistenza di "un universo di fruitori", e cioè di una collettività al cui utilizzo il bene è asservito. Ne deriva che il patrimonio storico-artistico, a prescindere dalla natura pubblica o privata del soggetto che ne è proprietario, deve ritenersi *pubblico* per fruizione.

Come è stato correttamente osservato dalla dottrina successiva[13] la nozione di bene culturale espressa da M.S. Giannini trova fondamento nell'impianto costituzionale – si veda in particolare l'art. 9 della Costituzione, dove viene attribuito allo Stato il compito di tutela e protezione del patrimonio storico-artistico e del paesaggio -. L'impostazione costituzionale rivela dunque l'esistenza di un diritto alla fruizione collettiva del bene culturale, diritto che può essere fatto valere nei confronti di tutti e che – pertanto – deve ritenersi assoluto[14].

Da quanto esposto deriva che il bene culturale si identifica essenzialmente con il vincolo di destinazione funzionale che è stato apposto su di esso dall'ordinamento, vincolo che – come abbiamo ricordato – è pubblico, indisponibile e a protezione costituzionale.

[12] M.S. Giannini, *I beni culturali*, «Riv. trim.dir. pubbl.», 1, 1976, pp. 5 ss. La definizione data da Giannini è divenuta un punto fermo per i giuristi.

[13] Giacomo Biasutti, *Brevi note intorno alla nozione di servizio pubblico culturale. Nomina sunt consequentia rerum?* «AEDON» 3, sett-dic 2021, <https://www.rivisteweb.it/download/article/10.7390/102984> [ultimo accesso: 4/10/2024].

[14] Analogamente, l'art. 41 della Costituzione sancisce che le prerogative del proprietario d'impresa che contrastano con l'utilità sociale sono destinate a degradare a posizioni di natura "relativa".

Ne consegue che la titolarità del bene culturale (sia essa pubblica o privata) risulta irrilevante laddove il bene è asservito alla *pubblica* fruizione, finalità che ne definisce la natura stessa[15].

Né può ritenersi – sia sotto il profilo logico sia sotto quello dogmatico – che la fruizione del bene culturale da parte della collettività assuma una caratteristica peculiare a seconda che il bene abbia natura privata oppure pubblica.

Ciò posto, si osserva – sotto altro profilo – che la natura *pubblica* per fruizione del bene culturale esplica effetti anche in relazione alla disciplina della circolazione: secondo la normativa vigente (*Codice dei beni culturali e del paesaggio*) i beni culturali di proprietà pubblica o appartenenti a persone giuridiche private senza fine di lucro[16], ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, sono sottoposti a vincolo di tutela diretta nelle more della verifica dell'interesse culturale e non possono quindi essere alienati, esportati all'estero o sottratti alla pubblica fruizione senza che vi sia un'autorizzazione da parte dell'ente che ne cura la tutela, ossia il Ministero della Cultura.

In sostanza, i beni culturali che possiedono le caratteristiche indicate negli artt. 10 e 11 del D. Lgs. n. 42/2004 sono sottoposti a 'vincoli' d'uso e di disposizione da parte dell'Amministrazione, salvo che quest'ultima non manifesti espresso diniego al riguardo[17].

[15] Nel nostro discorso non assume rilievo la differenza, prevista dall'art. 10 del Codice dei beni culturali e del paesaggio, tra beni di proprietà pubblica e di enti privati senza fine di lucro e beni di proprietà privata, secondo cui:

- i beni di proprietà pubblica, o di proprietà di enti privati senza fine di lucro, di cui al comma 1 dell'art. 10 del Codice, per essere considerati "beni culturali" devono presentare un generico interesse culturale;

- i beni di proprietà di soggetti diversi *(*ovvero *i beni di proprietà privata*), per essere considerati "beni culturali" devono invece presentare un interesse culturale eccezionale / particolarmente importante (art. 10, comma 3, del Codice).

L'approccio scelto prende in considerazione gli enti giuridici privati titolari di "beni culturali" secondo la normativa vigente.

[16] Secondo l'art. 2 del D. Lgs. 42/2004: «sono beni culturali le cose immobili e mobili che, ai sensi degli articoli 10 e 11, presentano interesse artistico, storico, archeologico, etnoantropologico, archivistico e bibliografico e le altre cose individuate dalla legge o in base alla legge quali testimonianze aventi valore di civiltà».

[17] Si tratta di vincoli in ambito della circolazione, della conservazione, del restauro, eccetera.

Sul punto, la recente sentenza del Consiglio di Stato n. 9538 del 3 novembre 2023 ha affermato che «dagli artt. 2 e 13 e dalla sistematica del Titolo I del D. Lgs. 42/2004, non emerge alcuno spazio all'interno del quale, ai fini della dichiarazione del pregio culturale di un bene, affiorino anche gli interessi secondari del privato proprietario. Nella logica seguita dal legislatore, trattasi infatti di un procedimento volto all'accertamento (e si noti come il legislatore utilizzi proprio tale termine) di una qualità che il bene possiede e che non può certo venire meno in considerazione di eventuali interessi secondari riconducibili all'utilizzazione e agli oneri di conservazione del bene».

L'imposizione di vincoli alla proprietà dei beni privati è connaturata dunque ai beni stessi, i quali vengono ad esistenza, per così dire, già limitati sul piano della loro possibile utilizzazione, tant'è che non si pone neppure un problema di indennizzo (cfr. Corte Cost., 20 maggio 1999, n. 179; cfr. anche parere del Cons. St., Adunanza generale 26 maggio 2011, n. 2102: «quella di bene culturale costituisce una caratteristica intrinseca del bene stesso»).

Ciò posto, va – sotto altro profilo – ricordato che i vincoli d'uso sui beni culturali privati comportano per gli enti proprietari/gestori pesi ed oneri anche economici, connessi al rispetto delle specifiche prescrizioni apposte dalla normativa in tema di circolazione di essi, conservazione, restauro, eccetera. L'osservanza di tali vincoli non è, peraltro, bilanciata dal riconoscimento di alcun indennizzo da parte dello Stato (sia la normativa che la giurisprudenza appena richiamata escludono la debenza di qualsivoglia indennità in favore del proprietario).

Alla luce di tali considerazioni, sembrerebbe pertanto logicamente coerente – ovviamente nel rispetto delle esigenze di equilibrio del bilancio dello Stato e di coerenza con l'assetto fiscale esistente – ipotizzare la possibilità di estensione del beneficio dell'Art Bonus anche agli enti privati senza scopo di lucro che amministrano beni culturali privati garantendone la pubblica fruizione in favore della collettività.

I suddetti enti potrebbero, in altre parole, usufruire in via analogica – in ragione della funzione di divulgazione culturale svolta – del "sostegno" dell'attività garantito agli istituti e luo-

ghi di cultura di appartenenza pubblica definiti all'art. 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio, sulla scorta del riconoscimento della rilevanza "pubblicistica" della fruizione comune dei beni culturali amministrati.

Una tale ipotesi, di cui si intravede in questa fase solo lo spunto iniziale, potrebbe portare – se ulteriormente approfondita – ad una rivoluzione nel panorama culturale, offrendo nuovi stimoli di sviluppo a tale settore, con ricadute positive a tutti i livelli (economico, sociale, eccetera).

Sarebbe pertanto opportuno un confronto tra gli operatori del settore e i referenti del potere pubblico per sviscerare la questione e verificarne la fattibilità.

4. *Conclusioni*

Ritornando ora all'analisi delle finalità dell'Agenda 2030 avuto riguardo al settore culturale, gli elementi sopra discussi consentono di affermare che l'Obiettivo 11 (avuto riguardo in particolare al Target 11.4) e l'Art Bonus costituiscono due iniziative che – sia pure nella genesi e nella loro natura non direttamente collegate tra loro[18] – convergono verso *obiettivi comuni* di sviluppo sostenibile, promozione della cultura e conservazione del patrimonio.

Primario elemento di contatto tra di esse è certamente lo scopo di promozione della partecipazione della società civile nel raggiungimento di obiettivi comuni, agevolando la collaborazione tra il settore pubblico e quello privato per il raggiungimento dell'interesse comune.

Come è stato illustrato, l'Art Bonus promuove la concreta partecipazione della società civile alla valorizzazione del patrimonio culturale, incoraggiando gli investimenti per il rilancio del settore culturale pubblico; l'arte e la cultura – sostenute dall'Art Bonus – costituiscono quindi valide risorse per il rag-

[18] L'Agenda 2030 è stata adottata con la Risoluzione ONU n. 17/1 del 15 settembre 2015, quando l'Art Bonus era stato già introdotto nel nostro ordinamento (D.l. n. 83 del 31 maggio 2014, convertito con modificazioni dalla Legge n. 106 del 26 luglio 2014 e ss.mm.) nell'ambito di iniziative politiche per il rilancio dell'economia.

giungimento degli SDGs, sviluppando un legame sinergico con le finalità di inclusione sociale ed economica.

In particolare, l'Art Bonus – originariamente concepito per il rilancio economico del Paese – si è rivelato uno strumento complementare anche al perseguimento degli obiettivi dell'Agenda 2030[19], tesi alla realizzazione di un futuro sostenibile e culturalmente soddisfacente. Attraverso la promozione della filantropia culturale l'Art Bonus si è unito infatti agli sforzi sovranazionali per plasmare un mondo in cui la conservazione del patrimonio artistico va di pari passo con la promozione di una società equa e sostenibile.

La sinergia tra cultura e sviluppo sostenibile diventa così il cardine per la società del futuro in cui la ricchezza culturale e il benessere sono preservati anche per le generazioni che seguiranno.

[19] Per quanto consta il Governo italiano non ha ad oggi, adottato ulteriori significative misure per la realizzazione del Target 11.4 dell'Agenda 2030 nell'ambito della valorizzazione del patrimonio culturale (fatte salve le imprese culturali, che meriterebbero una specifica disamina che esula tuttavia dall'argomento trattato in questo scritto). Quanto alle iniziative adottate nell'ambito del PNRR per la realizzazione degli obiettivi dell'Agenda 2030, per quanto consta esse hanno operato per lo più nel settore dell'informatizzazione dei luoghi di cultura e del patrimonio culturale e dell'ammodernamento di impianti e strutture.

Ester Sofia Fuligni

Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM). Nuovo meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere. Profili fiscali

Sommario: Considerazioni introduttive – 1. Strumenti di prevenzione del c.d. *carbon leakage* – 1.1 La triplice funzione del (nuovo) meccanismo di aggiustamento del carbonio alle frontiere – 1.2 EU ETS e CBAM. Due sistemi a confronto – 2. Perimetro di operatività – 2.1 Profili oggettivi. L'ambito transfrontaliero – 2.2 Profili soggettivi. Lo *status* di 'dichiarante CBAM autorizzato' – 3. Funzionamento – 3.1 Periodo 'a regime'. Caratteristiche generali – 3.2 Periodo 'transitorio': Regolamento (UE) 2023/1773 – 4. Conclusioni.

Considerazioni introduttive

L'esigenza di una regolamentazione adeguata, sul presupposto che la decarbonizzazione costituisce «un esercizio costoso»[1] è emersa con crescente rilevanza, negli ultimi anni, al fine di contrastare il fenomeno di rilocalizzazione delle emissioni di carbonio. Sul punto, difatti, appare scontato, alla luce della crisi climatica, l'urgenza di una risposta multilaterale e coordinata, capace dunque di realizzare un congruo bilanciamento di una pluralità di interessi che spaziano da quelli ambientali a quelli economici.

Il meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere (di seguito, per brevità, CBAM), si inscrive all'interno del quadro di

[1] R. Leal-Arcas *et al.*, *A Legal Exploration of the European Union's Carbon Border Adjustment Mechanism*, «European Energy and Environmental Law Review», 31/4, 2022, pp. 223-240.

iniziative europee maturate in seno al pacchetto «Fit for 55%»[2] del c.d. «Green Deal» europeo[3], vale a dire dell'ambizioso progetto finalizzato a trasformare l'Unione europea in una «società giusta e prospera, 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»[4]. A tal proposito, stando a quanto annunciato, l'introduzione di tali misure comporterà un aumento del gettito di entrate necessario al sostegno della transizione verso un'Europa più verde e competitiva che permetterà un'equa distribuzione della responsabilità tra

[2] Il suddetto pacchetto introduce una serie di misure legislative collegate e complementari, finalizzate a ridurre le emissioni dell'UE del 55% rispetto ai livelli del 1990 entro il 2030, quale obiettivo a medio termine rispetto al raggiungimento della 'neutralità' (c.d. impatto zero) entro il 2050. Tra le principali azioni volte al perseguimento di quanto sopra indicato, si segnalano le seguenti:

- la revisione del sistema di scambio di quote di emissioni dell'UE ('EU ETS');
- la Proposta di Regolamento 'sulla condivisione degli sforzi' che modifica il Regolamento (UE) 2018/842 relativo alle riduzioni annuali vincolanti delle emissioni di gas serra a carico degli Stati membri nel periodo 2021-2030;
- la Proposta di Regolamento del Parlamento Europeo e del Consiglio che modifica il Regolamento (UE) 2018/841 per quanto riguarda l'ambito di applicazione, semplificando le norme di conformità, stabilendo gli obiettivi degli Stati membri per il 2030 e fissando l'impegno di conseguire collettivamente la neutralità climatica entro il 2035 nel settore dell'uso del suolo, della silvicoltura e dell'agricoltura, e il Regolamento (UE) 2018/1999 per quanto riguarda il miglioramento del monitoraggio, della comunicazione, della rilevazione dei progressi e della revisione;
- la Proposta di Direttiva del Parlamento Europeo e del Consiglio che modifica la Direttiva (UE) 2018/2001 del Parlamento europeo e del Consiglio, il Regolamento (UE) 2018/1999 del Parlamento europeo e del Consiglio e la Direttiva n. 98/70/CE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda la promozione dell'energia da fonti rinnovabili e che abroga la Direttiva (UE) 2015/652 del Consiglio;
- la Proposta di Regolamento del Parlamento Europeo e del Consiglio che modifica il Regolamento (UE) 2019/631 per quanto riguarda il rafforzamento dei livelli di prestazione in materia di emissioni di CO^2 delle autovetture nuove e dei nuovi veicoli commerciali leggeri;
- la Proposta di Direttiva del Consiglio che ristruttura il quadro dell'Unione per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità.

[3] Comunicazione della Commissione al Parlamento Europeo, al Consiglio, al Comitato Economico e Sociale Europeo e al Comitato delle Regioni; *Il Green Deal Europeo*; COM/2019/640 Final, Bruxelles, 11/12/2019. In tal senso, si specifica che il «Green Deal Europeo» costituisce parte integrante della strategia della Commissione per l'attuazione dell'Agenda 2030 conformemente agli obiettivi di sviluppo sostenibile delle Nazioni Unite. In tal senso, cfr. *Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development*, UN, General Assembly, 2015.

[4] *Ibidem*.

i diversi Stati membri. Il suddetto meccanismo è stato individuato, all'interno della Comunicazione[5] della Commissione del 11 dicembre 2019, quale elemento centrale del «Green Deal» europeo, volto al conseguimento degli obiettivi concordati nell'Accordo di Parigi.

In tal senso, il presente elaborato si propone di fornire una risposta alla questione concernente l'impatto del suddetto meccanismo con riguardo al c.d. *carbon leakage*, intendendosi con tale espressione il fenomeno di rilocalizzazione delle emissioni di carbonio. La discussione in merito sarà condotta su tre piani: il primo, volto a fornire una panoramica delle ragioni che ne giustificano l'adozione quale strumento di prevenzione e contrasto al suddetto fenomeno (1.), il secondo, concernente l'ambito di applicazione, concepito nell'intento di contestualizzare il funzionamento della disciplina (2.) ed infine il terzo, all'interno del quale sarà vagliata l'operatività dello stesso (3.), scissa in due dimensioni temporali: quella c.d. 'transitoria', in vigore fino al 31 dicembre 2025 e quella definitiva, con decorrenza dal 1 gennaio 2026.

1. *Strumenti di prevenzione del c.d.* carbon leakage

Il fenomeno del *carbon leakage*, vale a dire la rilocalizzazione delle emissioni di carbonio, si configura quale rischio significativo capace di compromettere l'efficacia delle politiche di riduzione delle emissioni intraprese dall'Unione europea. Ciò avviene in quanto l'adozione di politiche climatiche più rigorose, ad opera di un Paese, determina conseguentemente l'aumento delle emissioni in un'altra giurisdizione[6].

Più specificatamente, è il caso di uno Stato membro (Paese di origine) che adotta normative ambientali stringenti o, eventualmente, che registra un elevato prezzo del carbonio sulla produzione di determinati beni e che stimola le industrie di determinati settori a rivolgersi ad un Paese terzo (Paese della produzione)

[5] *Ibidem*.

[6] A. Cosbey *et al.*, *A Guide for the Concerned: Guidance on the Elaboration and Implementation of Border Carbon Adjustment*, «Entwined Policy report», 3, International Institute for Sustainable Development (IISD), 2012.

caratterizzato da *standard* più permissivi. Pertanto, ciò consente alle industrie di importare i beni da Paesi terzi, arginando i costi (sulle emissioni di carbonio) che avrebbero dovuto sostenere nel caso in cui la produzione fosse avvenuta all'interno dell'Unione europea. Si segnala altresì l'ipotesi in cui le importazioni da tali altri paesi sostituiscono prodotti equivalenti a minore intensità in termini di emissioni di gas a effetto serra (c.d. *greenhouse gas*, di seguito, per brevità, GHG).

Il sopramenzionato riferimento a determinati settori industriali si giustifica alla luce dell'esistenza di un elenco stilato dalla Commissione europea e contenuto nella Decisione Delegata (UE) 2019/708[7] in cui figurano, per l'appunto, i settori ed i sottosettori[8] considerati a rischio di rilocalizzazione delle emissioni di CO^2 per il periodo dal 2021 al 2030[9] che sostituisce il precedente elenco contenuto nella Decisione 2014/746/UE[10].

Sul punto, ai sensi del paragrafo 1 dell'Articolo 10 *ter - Misure di sostegno transitorie a favore di determinate industrie a elevata intensità energetica nell'eventualità di una rilocalizzazione delle emissioni di carbonio* della Direttiva 2003/87/CE[11],

[7] Cfr. Decisione Delegata (UE) 2019/708 della Commissione del 15 febbraio 2019 che integra la Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto concerne la determinazione dei settori e sottosettori considerati a rischio di rilocalizzazione delle emissioni di CO^2 per il periodo dal 2021 al 2030. G.U., L. 20 del 8 maggio 2019, n. 120, p. 20.

[8] Ivi. Allegato - *Settori e sottosettori considerati a rischio di rilocalizzazione delle emissioni di CO^2 ai sensi dell'articolo 10 ter della Direttiva 2003/87/CE*, all'interno del quale figurano quattro (4) macrocategorie di settori (e sottosettori) individuati sulla base dei criteri di cui all'Articolo 10 ter della Direttiva 2003/87/CE, in particolare di quelli contenuti nei seguenti paragrafi: a). paragrafo 1; b). paragrafo 2; c). paragrafo 3, primo comma; d). paragrafo 3, quinto comma.

[9] Ivi, Articolo 1.

[10] Cfr. Decisione 2014/746/UE della Commissione, del 27 ottobre 2014, che determina, a norma della Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, un elenco dei settori e dei sottosettori ritenuti esposti a un rischio elevato di rilocalizzazione delle emissioni di carbonio per il periodo dal 2015 al 2019. G.U. L. n. 308 del 29 ottobre 2014, p. 114. In tal senso, occorre segnalare che la validità dell'elenco era stata prorogata fino al 31 dicembre 2020 con la Direttiva (UE) 2018/410 del Parlamento europeo e del Consiglio del 14 marzo 2018, che modifica la Direttiva 2003/87/CE per sostenere una riduzione delle emissioni più efficace sotto il profilo dei costi e promuovere investimenti a favore di basse emissioni di carbonio e la Decisione (UE) 2015/1814. GU L 76 del 19.3.2018, p. 3.

[11] Sul punto, cfr. Direttiva 2003/87/CE (v. 05/06/2023) del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, che istituisce un sistema per lo scambio di quote

sono considerati a rischio di *carbon leakage*, i settori ed i sottosettori «in relazione ai quali il risultato della moltiplicazione tra l'intensità degli scambi con paesi terzi[12] e la relativa intensità di emissioni[13] è superiore a 0,2».

A tal proposito, è doveroso segnalare che all'interno della suddetta Direttiva 2003/87/CE, in particolare al paragrafo 6 dell'Articolo 10 *bis - Norme comunitarie transitorie per l'armonizzazione delle procedure di assegnazione gratuita delle quote* ed all'Articolo 10 *ter*, si rinviene la disciplina dei meccanismi volti a contrastare il fenomeno della rilocalizzazione delle emissioni di carbonio, vale a dire i c.d. aggiustamenti del carbonio alle frontiere (*border carbon adjustment*, di seguito, per brevità, BCA). In tal senso, il CBAM, quale misura di aggiustamento del carbonio alle frontiere, persegue l'obiettivo di sostituirsi a tali meccanismi mediante un'ascesa progressiva e graduale sul panorama internazionale, capace di innovare il sistema che a lungo ha regolamentato tale fenomeno ma che, in ultima analisi, si è rivelato non sufficientemente efficace[14].

Sul punto, occorre soffermarsi dunque sulle ragioni alla base dell'introduzione del nuovo meccanismo (*1.1*) e mostrarne le differenze con il sistema europeo di scambio di quote di emissioni di carbonio (*EU Emission Trading System*, di seguito, per brevità, EU ETS) con il quale si troverà a convivere in un primo momento (*1.2*).

di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità e che modifica la Direttiva 96/61/CE del Consiglio. G.U. L 275 del 25.10.2003, p. 32.

12 *Ibidem*, «[…] intesa come il rapporto tra la somma del valore complessivo delle esportazioni e importazioni da e verso paesi terzi e del volume complessivo del mercato per lo Spazio economico europeo (cifra d'affari annua più importazioni totali dai paesi terzi)».

13 *Ibidem*, «[…] misurata in kg CO^2 diviso per il relativo valore aggiunto lordo (in euro)».

14 In tal senso, cfr. Considerando 11) del Regolamento istitutivo in merito all'assegnazione a titolo gratuito di quote EU ETS laddove si segnala che «rispetto alla messa all'asta integrale, tale assegnazione gratuita indebolisce il segnale di prezzo dato dal sistema e pertanto incide sugli incentivi agli investimenti per ridurre ulteriormente le emissioni di gas a effetto serra».

1.1 *La triplice funzione del (nuovo) meccanismo di aggiustamento del carbonio alle frontiere*

Ai sensi della sopramenzionata Direttiva 2003/87/CE e del Regolamento (UE) 2018/841[15] del Parlamento europeo e del Consiglio, l'Unione europea ha fissato l'obiettivo di ridurre le emissioni di gas ad effetto serra. In particolare, tale obiettivo è stato ulteriormente specificato all'interno del Regolamento (UE) 2021/1119[16] in cui è stato chiarito che l'Unione punta a diminuire le suddette emissioni in tutti i settori dell'economia di almeno il 55% rispetto ai livelli del 1990 entro il 2030[17]. In tal senso, il CBAM si inscrive all'interno del quadro di iniziative europee, di natura normativa, volto a prevenire il rischio di rilocalizzazione delle emissioni di carbonio.

Il CBAM, difatti, quale nuovo meccanismo di 'aggiustamento' del carbonio alle frontiere, conformemente alla *ratio* sottesa all'adozione di un BCA[18], assolve ad una triplice funzione. Innanzitutto, il suddetto meccanismo limita la rilocalizzazione delle emissioni[19] di carbonio, vanificando gli sforzi delle industrie atti a delocalizzare la produzione in un Paese terzo in ragione del costo delle emissioni all'interno dell'Unione europea (1. Funzione di riduzione dei rischi di *leakage*). Tale prima funzione, argina il c.d. *leakage* nazionale e corrisponde ad una motivazione di carattere prettamente ambientale. Inoltre, protegge le imprese stabilite nel territorio unionale (2. Funzione di salvaguardia della competitività del settore), garantendo a que-

[15] Regolamento (UE) 2018/841 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 30 maggio 2018, relativo all'inclusione delle emissioni e degli assorbimenti di gas a effetto serra risultanti dall'uso del suolo, dal cambiamento di uso del suolo e dalla silvicoltura nel quadro 2030 per il clima e l'energia, e recante modifica del Regolamento (UE) n. 525/2013 e della Decisione n. 529/2013/UE.

[16] Regolamento (UE) 2021/1119 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 30 giugno 2021, che istituisce il quadro per il conseguimento della neutralità climatica e che modifica il Regolamento (CE) n. 401/2009 e il Regolamento (UE) 2018/1999 (c.d. *Normativa europea sul clima*).

[17] Sul punto, cfr. Considerando 7) del Regolamento istitutivo.

[18] A. Cosbey *et al.*, *A Guide for the Concerned*, cit., p. 7.

[19] Cfr. Considerando 19) ai sensi del quale: «le emissioni di gas a effetto serra che dovrebbero essere soggette al CBAM dovrebbero corrispondere a quelle di cui all'allegato I della Direttiva 2003/87/CE, ossia il biossido di carbonio («CO^2») e, ove pertinente, il protossido di azoto e i perfluorocarburi».

ste ultime condizioni di parità con riguardo a quelle situate in Paesi terzi che adottano politiche climatiche meno rigorose[20]. Tale seconda funzione interviene con riferimento alla problematica, puramente economica, del c.d. *leakage* settoriale. Infine, incoraggia i partner internazionali (Paesi terzi, blocchi economici), ad introdurre o ad inasprire i loro prezzi del carbonio, incentivandoli (3. Funzione di politica indiretta)[21] ad avanzare verso una direzione comune e condivisa in materia di azione per il clima[22]. Si precisa, altresì, che nell'assolvere alle sopramenzionate funzioni, il CBAM non deve risultare in contrasto con il c.d. principio delle 'responsabilità comuni ma differenziate' enunciato nell'Accordo di Parigi che mira a garantire un trattamento equo nei confronti dei Paesi a basso reddito[23].

Dal punto di vista della gestione del bilancio, il suddetto meccanismo contribuirà a generare un aumento delle entrate. In tal senso, secondo le stime della Commissione che tengono conto dell'aumento del prezzo del carbonio, il CBAM porterà ad un gettito di 1,5 miliardi di euro (a prezzi 2018) di entrate annue a partire dal 2028[24].

[20] Per un approfondimento, cfr. M. Jakob, *Climate Policy and International Trade. A Critical Appraisal of the Literature*, «Energy Policy», 156/C, 2021, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.enpol.2021.112399>; O. Kuik, M. Hofkes, *Border adjustment for European Emissions Trading: Competitiveness and Carbon Leakage*, «Energy Policy», 38, 2010, pp. 1741-1748; T. Schinko *et al.*, *Switching to Carbon-Free Production Processes: Implications for Carbon Leakage and Border Carbon Adjustment*, «Energy Policy», 67, 2014, pp. 818-831.

[21] A. Cosbey *et al.*, *A Guide for the Concerned*, cit., p. 7 in cui si parla di *Leverage* tradotto *Leva*.

[22] Per un approfondimento, cfr. T. Eyland, G. Zaccour, *Carbon Tariffs and Cooperative Outcomes*, «Energy Policy», 65, 2014, pp. 718-728; A. Li *et al*, *How Large Are the Impacts of Carbon Motivated Border Tax Adjustments on China and how to Mitigate Them?*, «Energy Policy», 63, 2013, pp. 927-934.

[23] N. Stern; H. P. Lankes, *Collaborating and Delivering on Climate Action through a Climate Club An independent report to the G7*, London School of Economics and Political Science (LSE), 2022.

[24] Corte dei Conti Europea, Parere 04/2023 sulla proposta modificata di Regolamento del consiglio concernente le modalità e la procedura di messa a disposizione delle risorse proprie basate sul sistema per lo scambio di quote di emissioni, sul meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere e sugli utili riassegnati e sulla risorsa propria basata su dati statistici relativi agli utili delle imprese, nonché le misure per far fronte al fabbisogno di tesoreria, COM(2023) 333 [2022/0071(NLE)], presentata dalla Commissione, p. 9.

Per quanto concerne, in generale, l'attuazione di un BCA, occorre premettere che quest'ultimo opera secondo due diversi approcci[25]: il primo basato sul prezzo, ad esempio tramite l'imposizione di una tassa o, il secondo, in alternativa, basato sulla quantità, ad esempio mediante l'utilizzo di quote. In tal senso, dal punto di vista operativo, il prezzo delle emissioni di carbonio costituisce il *Leitmotiv* del pacchetto *Fit for 55%* e conformemente a ciò, il meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere si prefigge lo scopo di allineare quest'ultimo, con riferimento alle importazioni, a quello applicabile all'interno dell'Unione europea. Sul punto, infatti, come si approfondirà all'interno dell'ultima sezione (3.), concernente il funzionamento, il meccanismo opera mediante l'imposizione di un prelievo sulle importazioni ad alta intensità di carbonio.

1.2 *EU ETS e CBAM. Due sistemi a confronto*

Ai sensi del Considerando 16) del Regolamento istitutivo[26], la disciplina del meccanismo europeo di adeguamento del carbonio alle frontiere si applica alle merci importate da Paesi terzi nel territorio unionale, ad eccezione di quelle provenienti da Paesi che adottano il sistema europeo di scambio di quote di emissioni di gas ad effetto serra[27] o qualora le suddette merci risultino assoggettate ad un sistema di fissazione del prezzo del carbonio collegato all'EU ETS.

Tale paragrafo, che attua un raffronto con la disciplina dell'EU ETS, è concepito al fine di contestualizzare la scelta del Legislatore europeo di attuare una transizione graduale e progressiva dall'attuale sistema di quote assegnate a titolo gratuito

[25] Cfr. M. Sakai, J. Barrett; *Border Carbon Adjustments: Addressing Emissions Embodied in Trade*, «Energy Policy», 92, 2016, p. 104.

[26] Regolamento (UE) 2023/956 del Parlamento europeo e del Consiglio del 10 maggio 2023 che istituisce un meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere, Gazzetta ufficiale dell'Unione europea; L 130/52; 16/05/2023.

[27] Direttiva (UE) 2018/410 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 14 marzo 2018 che modifica la Direttiva 2003/87/CE per sostenere una riduzione delle emissioni più efficace sotto il profilo dei costi e promuovere investimenti a favore di basse emissioni di carbonio e la Decisione (UE) 2015/1814.

al CBAM. In tal senso, difatti, il nuovo meccanismo dovrebbe sostituirsi al precedente sistema, permettendo così l'eliminazione graduale delle quote gratuite[28]. Occorre sottolineare che gli elementi di novità che la disciplina CBAM introduce sono numerosi, a cominciare dalle modalità operative; a titolo esemplificativo, il meccanismo affronta il rischio di *carbon leakage* garantendo un prezzo del carbonio equivalente per le importazioni e per i prodotti interni.

Sul punto, risulta doveroso chiarire, come segnalato nel regolamento istitutivo, che l'applicazione combinata e transitoria dei due sistemi (CBAM e EU ETS) non deve tradursi in un trattamento più favorevole delle merci interne a discapito di quelle importate da Paesi terzi. Quanto appena enunciato si traduce, in sostanza, nella garanzia che le merci importate risultino assoggettate ad un sistema normativo caratterizzato da prezzi del carbonio equivalenti a quelli previsti nell'ambito dell'EU ETS, salvaguardando così l'equivalenza del prezzo del carbonio delle merci importate con quello scontato da quelle all'interno dell'Unione Europea[29]. In tal senso, l'obiettivo prefissato dal Legislatore europeo si declina nell'adeguare le importazioni di merci dall'esterno (Paesi terzi) al sistema di scambio delle emissioni, il cui perimetro di applicazione si concentra all'interno (Stati membri). Tale adeguamento garantisce il rispetto della competitività tra le merci provenienti dal territorio unionale, soggette alla disciplina dell'EU ETS e quelle importate da Paesi terzi, coperte dal CBAM.

I due sistemi, CBAM ed EU ETS, nonostante condividano i medesimi obiettivi[30], in particolare, quello di stabilire un prezzo per le emissioni di gas a effetto serra (*carbon pricing*), mediante la concessione di quote o certificati, presentano numerose diffe-

28 In tal senso, cfr. Considerando 12) del Regolamento istitutivo.

29 In tal senso, cfr. Considerando 15) del Regolamento istitutivo.

30 In tal senso, gli obiettivi menzionati corrispondono a quelli enunciati nel Regolamento (UE) 2021/1119, vale a dire, rispettivamente:

- quello di ridurre le emissioni di gas a effetto serra nell'Unione di almeno il 55% rispetto ai livelli del 1990 entro il 2030 e,

- quello di raggiungere la neutralità climatica in tutti i settori economici entro il 2050.

renze[31]. A tal proposito, una di queste è rappresentata dal fatto che l'EU ETS impone il rispetto di un c.d. massimale[32], vale a dire un numero totale di quote rilasciate per le emissioni di gas a effetto serra derivanti dalle attività oggetto della disciplina, consentendone, tuttavia, la negoziazione (c.d. sistema *cap and trade*, vale a dire: sistema di limitazione e scambio). Contrariamente a quanto appena enunciato, il CBAM si distanzia dalla suddetta impostazione in quanto non stabilisce un limite di natura quantitativa alle importazioni di merci. I flussi commerciali risultano dunque svincolati da limiti quantitativi[33] ma presentano comunque una restrizione quanto alla possibilità di scambiare e conservare i certificati CBAM, giustificata sulla base dell'eventuale differenza di prezzo che andrebbe a determinarsi nei confronti dei gestori di paesi diversi. In tal senso, occorre sottolineare che il CBAM, mediante la suddetta restrizione, garantisce una parità di trattamento nei confronti dei gestori di paesi diversi. Quanto all'ambito di applicazione[34], nonostante le similitudini[35], la differenza principale si rinviene nel perimetro di operatività della disciplina stessa che, nel caso dell'EU ETS è limitata al territorio dell'Unione europea, in particolare, agli impianti situati nel ter-

31 In tal senso, cfr. Considerando 20) del Regolamento istitutivo.

32 Sul punto, occorre chiarire che detto 'massimale' determina l'offerta di quote di emissioni e fornisce certezza circa le emissioni massime di gas a effetto serra. Ciò avviene in quanto il prezzo del carbonio risulta determinato dall'equilibrio tra domanda e offerta del mercato laddove la scarsa disponibilità costituisce la condizione necessaria affinché si crei un incentivo al prezzo. In tal senso, cfr. Considerando 24) del Regolamento istitutivo.

33 Tale scelta è giustificata da ragioni di tipo operativo, in quanto l'eventuale possibilità per gli importatori di conservare e scambiare illimitatamente i certificati CBAM genererebbe un disequilibrio nel prezzo tale per cui il prezzo dei certificati CBAM non rispecchierebbe più le fluttuazioni del prezzo delle quote EU ETS. In tal senso, cfr. Considerando 24) del Regolamento istitutivo.

34 Sul punto, cfr. Considerando 29) del Regolamento istitutivo, ai sensi del quale, l'ambito di applicazione del CBAM riflette le attività contemplate all'interno dell'EU ETS e ciò contribuisce «a garantire che i prodotti importati ricevano un trattamento non meno favorevole di quello riservato ai prodotti simili di origine interna».

35 Sul punto, cfr. Considerando 28) del Regolamento istitutivo ai sensi del quale, le merci contemplate dal CBAM «dovrebbero riflettere le attività comprese nell'EU ETS, in quanto tale sistema si basa su criteri quantitativi e qualitativi legati all'obiettivo ambientale della Direttiva 2003/87/CE ed è il più completo sistema normativo dell'Unione in materia di emissioni di gas a effetto serra».

ritorio unionale, mentre nel caso del CBAM si estende, di riflesso, ai Paesi terzi, operando con riguardo alle merci importate nel territorio doganale europeo dai suddetti Paesi.

Una ulteriore importante differenza, con riguardo alle regole di comunicazione, monitoraggio e verifica, consiste nel fatto che all'interno dell'EU ETS i gestori comunicano le emissioni a livello di impianto[36] mentre all'interno del sistema CBAM, ai sensi dell'Articolo 7 - *Calcolo delle emissioni incorporate* del Regolamento istitutivo e dell'Allegato IV - *Metodologie di calcolo delle emissioni incorporate ai fini dell'articolo 7*, le emissioni vengono assegnate al singolo prodotto (c.d. emissioni incorporate). In particolare, l'Allegato IV individua specificatamente le emissioni incorporate che costituiscono l'oggetto della comunicazione assegnando una metodologia di calcolo diversa a seconda della tipologia di bene, distinguendo i beni semplici da quelli complessi[37].

La tassa CBAM risulta equivalente al prezzo medio d'asta, su base settimanale, delle quote del sistema di scambio di emissioni di gas a effetto serra. Tale equivalenza permette di eguagliare le condizioni tra produttori nazionali e produttori stranieri garantendo parità di concorrenza nella vendita di beni ad alta intensità di carbonio.

[36] Con riguardo alle regole in materia di misurazione delle emissioni, cfr. Regolamento di esecuzione (UE) 2018/2067 della Commissione, del 19 dicembre 2018, concernente la verifica dei dati e l'accreditamento dei verificatori a norma della Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio. In particolare, ai sensi dell'Articolo 3 - «*Definizioni*», punto 7) con 'comunicazione del gestore […]' si intende: «la comunicazione annuale delle emissioni che il gestore o l'operatore aereo deve presentare ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 3, della Direttiva 2003/87/CE; la comunicazione delle tonnellate-chilometro che l'operatore aereo deve presentare al fine di richiedere l'assegnazione delle quote ai sensi degli articoli 3 sexies e 3 septies della medesima Direttiva; la comunicazione dei dati di riferimento presentata dall'operatore a norma dell'articolo 4, paragrafo 2, del Regolamento delegato (UE) …/… oppure la comunicazione dei dati presentata dall'operatore a norma dell'articolo 5, paragrafo 2, di tale Regolamento».

[37] Cfr. P. Gailhofer, V. Graichen, *Monitoring, Reporting and Verification in a Carbon Border Adjustment Mechanism Which Rules and Standards for Calculating and Certifying Product-Related Emissions?*, Interim report; German Environment Agency; 154/2023.

Inoltre, nell'intento di realizzare uno strumento capace di sostituirsi validamente al sistema sopramenzionato, occorre che il CBAM rifletta fedelmente il prezzo dell'EU ETS[38]. A tal proposito, è necessario procedere ad un chiarimento in ordine alla diversa modalità di determinazione dello stesso all'interno dei due sistemi. In tal senso, infatti, si nota che, a differenza del mercato EU ETS, dove il prezzo delle quote viene determinato mediante aste su base giornaliera[39], quello dei certificati, nel sistema CBAM, riflette il prezzo di tali aste mediante l'utilizzo di medie calcolate su base settimanale (c.d. 'prezzi medi settimanali'). I suddetti prezzi medi settimanali[40] riflettono le fluttuazioni (c.d. andamento) dei prezzi determinati all'interno dell'EU ETS.

2. *Perimetro di operatività*

Ai fini della comprensione dei meccanismi operativi del CBAM, risulta necessario vagliarne la coerenza rispetto alle tre funzioni sopramenzionate, che ne giustificano l'introduzione ad opera del Legislatore europeo. In tal senso, occorre procedere, in primo luogo, alla delimitazione del suo ambito di applicazione, che si scinde rispettivamente in presupposto oggettivo (2.1) e presupposto soggettivo (2.2).

2.1 *Profili oggettivi. L'ambito transfrontaliero*

Prima di esaminare il funzionamento del meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere, occorre delimitarne la sfera applicativa.

In particolare, all'interno dell'Articolo 2 - *Ambito di applicazione* del Regolamento istitutivo, si rinviene il presupposto oggettivo della disciplina CBAM, vale a dire la tipologia di merce che fa scattare l'applicazione delle regole operative. Innanzitut-

38 In tal senso, cfr. Considerando 23) del Regolamento istitutivo.

39 In tal senso, cfr. Considerando 49) del Regolamento istitutivo.

40 Sul punto, si veda il riferimento al calcolo del suddetto prezzo contenuto nel Considerando 49) del Regolamento istitutivo, laddove è sancito che: «la Commissione dovrebbe essere incaricata di calcolare e pubblicare tale prezzo medio».

to, conformemente a quanto enunciato al punto 1) dell'Articolo 3 - *Definizioni*, con il termine 'merce' ci si riferisce ad una delle merci specificatamente elencate nell'Allegato I del suddetto Regolamento.

La disciplina CBAM si applica, dunque, alle merci elencate nell'Allegato I del presente Regolamento, originarie di un Paese terzo[41], qualora queste ultime[42] risultino:

– importate nel territorio doganale dell'Unione (paragrafo 1);

– introdotte su un'isola artificiale, su strutture fisse o galleggianti o su qualsiasi altra struttura sulla piattaforma continentale o nella zona economica esclusiva di uno Stato membro che sia adiacente al territorio doganale dell'Unione (paragrafo 2).

La formulazione originaria del CBAM[43] prevedeva l'applicazione del meccanismo limitatamente a cinque settori (alluminio, cemento, energia elettrica, concimi e acciaio) che, nel 2023 sono stati ampliati a sei ricomprendendo l'idrogeno[44].

Si precisa altresì che tali merci risultano identificate[45] mediante i codici di classificazione della NC (nomenclatura combinata)[46] unitamente al correlato gas a effetto serra, vale a dire alle emissioni incorporate[47]. All'interno dell'Allegato II del

41 Per 'paese terzo', ai sensi dell'Articolo 3 - *Definizioni*, punto 7) si intende: «un paese o territorio al di fuori del territorio doganale dell'Unione».

42 Sul punto, occorre precisare che la disciplina si applica altresì ai prodotti trasformati a partire da tali merci risultanti dal regime di perfezionamento attivo ai sensi dell'Articolo 256 del Regolamento (UE) 952/2013.

43 Sul punto, cfr. Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce un meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere (COM/2021/564 final), Allegato I – *Elenco delle merci e dei gas a effetto serra*, 14 luglio 2021.

44 Sul punto, cfr. Allegato I - "*Elenco delle merci e dei gas a effetto serra*" del Regolamento istitutivo.

45 Sul punto, cfr. Considerando 27) del Regolamento istitutivo.

46 Di cui al Regolamento (CEE) n. 2658/87 del 23 luglio 1987 relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune.

47 Ai sensi del punto 22) dell'Articolo 3 - *Definizioni* del Regolamento istitutivo, per 'emissioni incorporate', si intendono: «le emissioni dirette rilasciate durante la produzione di merci e le emissioni indirette derivanti dalla produzione di energia elettrica consumata durante i processi di produzione, calcolate secondo i metodi di cui all'allegato IV e ulteriormente specificate negli atti di esecuzione adottati a norma dell'articolo 7, paragrafo 7».

Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1773[48] che disciplina il periodo transitorio, per ciascun codice identificativo NC sono state definite le categorie aggregate di merci.

Ai paragrafi 3) e 4) sono previste due esclusioni, vale a dire due ordini di deroghe ai paragrafi 1) e 2) del sopramenzionato Articolo 2. In particolare, al paragrafo 3), è prevista una serie di deroghe in ordine alle merci, laddove viene sancito che il Regolamento non si applica a queste ultime qualora:

– il valore intrinseco delle stesse non superi, per spedizione, il valore specificato per le merci di valore trascurabile[49] (lett. *a*);

– siano contenute nei bagagli personali dei viaggiatori provenienti da un paese terzo, a condizione che il loro valore intrinseco non superi il valore specificato per le merci di valore trascurabile[50] (lett. *b*);

– siano destinate ad essere trasportate o utilizzate nell'ambito di attività militari[51] (lett. *c*).

Il paragrafo 4), invece, sancisce la non applicabilità del presente Regolamento alle merci originarie dei Paesi terzi appartenenti al c.d. Spazio Economico Europeo (di seguito, per brevità, SEE) e dei territori che figurano nell'elenco contenuto nel punto 1) dell'Allegato III del suddetto Regolamento[52]. Tale esclusio-

[48] Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1773 della Commissione del 17 agosto 2023 recante modalità di applicazione del Regolamento (UE) 2023/956 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto concerne gli obblighi di comunicazione ai fini del meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere durante il periodo transitorio.

[49] Per valore 'trascurabile' si intende il valore di cui all'Articolo 23 del Regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio.

[50] Di cui all'Articolo 23 del Regolamento (CE) n. 1186/2009.

[51] Ai sensi dell'Articolo 1, punto 49, del Regolamento delegato (UE) 2015/2446 della Commissione.

[52] Ai sensi del punto 1) dell'Allegato III, il presente Regolamento non si applica alle merci originarie

a) dei seguenti Paesi terzi:
- Islanda;
- Liechtenstein;
- Norvegia;
- Svizzera;

b) dei seguenti territori:
- Büsingen;
- Helgoland;

ne si differenzia da quella prevista al paragrafo 3), in quanto concepita sulla base di ragioni legate alla localizzazione o, più precisamente, alla provenienza delle merci anziché con riguardo al loro valore o alla finalità delle stesse. L'esclusione in oggetto riguarda il Paese terzo (o territorio) elencato nell'Allegato III, punto 1) che soddisfa simultaneamente una serie di condizioni elencate al paragrafo 5) del sopramenzionato Articolo 2. In particolare, è richiesto che: (*a*) al Paese terzo (o territorio) si applichi l'EU ETS o, che tra tale Paese terzo (o territorio) e l'Unione sia stato concluso un accordo che colleghi integralmente l'EU ETS al sistema per lo scambio di quote di emissioni di detto Paese terzo (o territorio); (*b*) il prezzo del carbonio pagato nel suddetto paese (di provenienza delle merci) sia effettivamente applicato alle emissioni di gas a effetto serra incorporate in tali merci senza alcuna riduzione oltre a quelle applicate anche nel sistema EU ET.

Infine, al paragrafo 7) è prevista una ulteriore esenzione concernente il settore dell'energia elettrica, il quale sottostà ad un regime particolare rispetto alle altre merci. All'interno del suddetto paragrafo, si rinviene altresì l'elenco delle condizioni che un Paese terzo (o territorio) deve necessariamente soddisfare al fine di godere dell'esenzione dall'applicazione della disciplina CBAM qualora quest'ultimo disponga di un mercato dell'energia elettrica integrato con il mercato interno dell'energia elettrica dell'Unione[53] e non esista una soluzione tecnica per l'applicazione del CBAM all'importazione di energia elettrica dal suddetto Paese terzo (o territorio) al territorio doganale dell'Unione.

- Livigno;
- Ceuta;
- Melilla.

[53] Sul punto, cfr. Considerando 56): «[…] Se non sarà possibile mettere a punto soluzioni tecniche, è opportuno che i paesi terzi i cui mercati sono accoppiati a quello dell'Unione beneficino di un'esenzione dal CBAM limitata nel tempo fino al 2030 per quanto riguarda unicamente l'esportazione di energia elettrica, purché sussistano determinate condizioni».

2.2 *Profili soggettivi. Lo* status *di 'dichiarante CBAM autorizzato'*

Il presupposto soggettivo ai fini dell'applicazione della disciplina si rinviene nell'ottenimento del c.d. *status* di dichiarante CBAM autorizzato, intendendosi con tale qualifica «una persona autorizzata da un'autorità competente in conformità dell'articolo 17»[54]. In tal senso, conformemente a quanto previsto dall'Articolo 5 - *Domanda di autorizzazione* del Regolamento istitutivo, tale qualifica costituisce il prerequisito tecnico che permette al richiedente[55] di importare le merci nel territorio doganale dell'Unione Europea. Il fondamento di quanto appena descritto si rinviene nel Considerando 42) del suddetto Regolamento, laddove viene sancito che gli importatori dovrebbero godere del diritto di importare le merci «solo dopo il rilascio di un'autorizzazione da parte delle autorità competenti».

Si segnala che tale domanda (di autorizzazione) è presentata nel Registro CBAM di cui all'Articolo 14, nei confronti del quale costituisce un adempimento propedeutico alla sua iscrizione e che il richiedente gode della facoltà di ritirare la stessa in qualsiasi momento. Ai fini dell'ottenimento dell'autorizzazione, grava sul richiedente l'onere di compilare la domanda fornendo le informazioni richieste[56]. In particolare, quanto appena men-

[54] In tal senso, si veda l'Articolo 3 - *Definizioni*, punto 17), del Regolamento istitutivo.

[55] Per 'richiedente', si intende: l'importatore stabilito in uno Stato membro o, in alternativa, il rappresentante doganale indiretto nominato dall'importatore ai sensi dell'Articolo 18 del Regolamento (UE) n. 952/2013 che abbia preventivamente accettato di agire in qualità di dichiarante CBAM autorizzato o per esempio, qualora l'importatore non sia stabilito in uno Stato membro. In questo caso è il rappresentante doganale indiretto a presentare la suddetta domanda di autorizzazione.

[56] Ai sensi dell'Articolo 5 del Regolamento istitutivo, ai fini dell'ottenimento dello status di dichiarante CBAM autorizzato, il richiedente è tenuto a fornire le informazioni seguenti:

a) «nome, indirizzo e recapito (del richiedente stesso);

b) numero EORI;

c) principale attività economica esercitata nell'Unione;

d) certificazione, da parte dell'autorità fiscale dello Stato membro di appartenenza (del richiedente), attestante che quest'ultimo non è oggetto di un ordine di riscossione pendente per debiti fiscali nazionali;

e) autocertificazione da parte del richiedente attestante l'assenza di violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale o delle norme sugli abusi di mercato

zionato dimostra la volontà del Legislatore europeo di limitare la concessione delle autorizzazioni ad un numero selezionato di soggetti titolari di un certo grado di affidabilità al fine di attuare un controllo più efficace[57].

Una volta completata la procedura di presentazione della domanda ad opera del richiedente, conformemente a quanto disposto dall'Articolo 5, la qualifica di 'dichiarante CBAM autorizzato' viene concessa dall'autorità competente dello Stato membro nel quale è stabilito il richiedente[58]. Sul punto, occorre sottolineare che, ai fini del corretto riconoscimento della stessa, il richiedente è tenuto a soddisfare contemporaneamente quattro condizioni (c.d. 'criteri'), elencate al paragrafo 2) dell'Articolo 17 - *Autorizzazione*, assimilabili ai criteri previsti dall'Articolo 39 - *Concessione dello status* del Codice Doganale dell'Unione europea[59], funzionali al conseguimento dello *status* di operatore economico autorizzato (AEO).

In particolare, è necessario che lo stesso (*a.*) non abbia commesso violazioni gravi o ripetute alle normative di riferimento[60] e, non abbia riportato condanne definitive per reati gravi in rela-

nei cinque anni precedenti l'anno della domanda, compresa l'assenza di trascorsi di reati gravi in relazione alla sua attività economica;

f) le informazioni necessarie per dimostrare la capacità finanziaria e operativa del richiedente di adempiere ai propri obblighi a norma del presente Regolamento, nonché, se deciso dall'autorità competente sulla base di una valutazione dei rischi, i documenti giustificativi a conferma di tali informazioni, quali il conto profitti e perdite e il bilancio patrimoniale riguardanti fino agli ultimi tre esercizi chiusi;

g) stima del valore monetario e del volume delle importazioni di merci nel territorio doganale dell'Unione suddivisi per tipo di merci, per l'anno civile nel corso del quale è presentata la domanda e per l'anno civile successivo;

h) se del caso, nome e recapiti delle persone per conto delle quali il richiedente agisce».

[57] Sul punto, cfr. Circolare n. 31, *Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM): inquadramento della disciplina e prima applicazione*, Assonime, 20/12/2023.

[58] Nel caso specifico dell'Italia, tale autorità coincide con il Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica - Dipartimento Energia, Direzione generale competitività ed efficienza energetica (CEE), Divisione VII - Politiche di riduzione delle emissioni di gas con effetto serra.

[59] In particolare, le lett. *a)* e *c)* del suddetto Articolo 39 del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013 che istituisce il codice doganale dell'Unione.

[60] In particolare, il Regolamento fa espressamente menzione alla normativa doganale e fiscale, alle norme sugli abusi di mercato o del presente Regolamento e agli atti delegati e di esecuzione adottati a norma del presente Regolamento, e in

zione alla sua attività economica nei cinque anni precedenti alla presentazione della domanda; (*b.*) dimostri di possedere la capacità finanziaria ed operativa per adempiere ai propri obblighi previsti dal presente regolamento; (*c.*) sia stabilito nello Stato membro in cui è presentata la domanda e (*d.*) allo stesso gli sia stato attribuito un numero EORI, vale a dire il numero di registrazione ed identificazione degli operatori economici[61] ai sensi dell'Articolo 9 - *Registrazione* del Regolamento (UE) 952/2013.

In merito alla procedura di consultazione sulla domanda di autorizzazione, condotta dall'autorità competente, si sottolinea che la stessa coinvolge altresì le autorità competenti degli altri Stati membri e la Commissione ed ha una durata limitata nel tempo. In particolare, non può superare i quindici giorni lavorativi. Tale procedura è condotta per mezzo del Registro CBAM. Al termine della procedura, l'autorità competente emette una decisione, mediante la quale concede[62] o rifiuta la concessione della qualifica di 'dichiarante CBAM autorizzato'. Occorre che tale ultima decisione (rifiuto) sia motivata e contenga le informazioni necessarie alla presentazione del ricorso.

Una volta ottenuta l'autorizzazione, previa verifica ad opera dell'autorità competente delle condizioni sopramenzionate, la qualifica di 'dichiarante CBAM autorizzato' è riconosciuta in tutti gli Stati membri ed è soggetta a revoca nel caso in cui si verifichino le condizioni richiamate al paragrafo 8) del presente Articolo. Inoltre, ai sensi dell'Articolo 16 - *Conti nel Registro CBAM*, la Commissione, una volta concessa tale qualifica, crea

particolare non ha riportato condanne definitive per reati gravi in relazione alla sua attività economica nei cinque anni precedenti la domanda.

[61] Vale a dire, ai sensi dell'Articolo 3 - *Definizioni* del Regolamento (UE) 2023/956, punto 20): «il numero assegnato dall'autorità doganale una volta effettuata la registrazione a fini doganali in conformità dell'articolo 9 del Regolamento (UE) n. 952/2013».

[62] Nel caso in cui l'autorità competente decida di concedere la qualifica di dichiarante CBAM autorizzato, ai sensi dell'Articolo 17 del Regolamento istitutivo, la decisione viene registrata nel Registro CBAM ed include le seguenti informazioni:

a) «nome, indirizzo e recapiti del dichiarante CBAM autorizzato;

b) numero EORI del dichiarante CBAM autorizzato;

c) numero di conto CBAM assegnato al dichiarante CBAM autorizzato a norma dell'articolo 16, paragrafo 1;

d) la garanzia richiesta a norma del paragrafo 5 del presente articolo».

un conto CBAM, assegnando a ciascun dichiarante un numero unico associato al suddetto conto.

3. *Funzionamento*

Tale ultima sezione è riservata all'analisi delle norme prettamente operative del meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere. In particolare, occorre sottolineare, come ripetuto precedentemente, che l'introduzione del suddetto meccanismo nel contesto fiscale europeo avverrà in modo graduale e scandito in due fasi, ciascuna caratterizzata da un diverso grado di rigidità. In tal senso, l'attuazione completa e definitiva delle norme a partire dal 1° gennaio 2026 (*3.1*) risentirà della corretta messa alla prova ed implementazione delle stesse durante la fase transitoria, in vigore sino al 31 dicembre 2025 (*3.2*).

3.1 *Periodo 'a regime'. Caratteristiche generali*

Il meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere, opera in conformità con le regole dell'Organizzazione Mondiale del Commercio (OMC) e rispecchia il sistema EU ET.

In particolare, lo stesso si applica alle emissioni effettivamente incorporate nelle merci importate all'interno del territorio doganale dell'Unione europea, determinate mediante una metodologia in linea con quanto previsto dagli obblighi comunicativi sanciti dalla normativa dell'EU ETS. A partire dal periodo definitivo, vale a dire dal 1° gennaio 2026, il meccanismo funzionerà nel modo seguente: gli importatori dell'Unione europea acquisteranno i certificati CBAM[63] corrispondenti al prezzo del carbonio[64] che sarebbe stato pagato se i beni fossero stati pro-

[63] Ai sensi dell'Articolo 3 - *Definizioni*, punto 24), per 'certificato CBAM', si intende: «un certificato in formato elettronico corrispondente a una tonnellata di emissioni di CO^2 incorporate nelle merci».

[64] Ai sensi dell'Articolo 3 - *Definizioni*, punto 29), per 'prezzo del carbonio', si intende: «l'importo monetario versato in un paese terzo, nell'ambito di un regime di riduzione delle emissioni di carbonio, sotto forma di tassa, prelievo o imposta o di quote di emissioni nell'ambito di un sistema di scambio di quote di emissioni di gas a

dotti all'interno dell'Unione europea, vale a dire con le normative in materia di prezzi del carbonio. Alternativamente, nel caso in cui un produttore di un Paese non UE abbia già pagato un prezzo del carbonio in un altro Paese terzo sulle emissioni incorporate per la produzione dei beni importati, il costo potrà essere oggetto di detrazione[65]. In tal senso, infatti, come si evince dal Considerando 46) del Regolamento istitutivo, il dichiarante CBAM autorizzato può richiedere una riduzione del numero di certificati CBAM da restituire corrispondente al prezzo del carbonio già scontato nel paese di origine per le emissioni incorporate dichiarate.

La disciplina dei certificati CBAM è contenuta nel capo IV del Regolamento istitutivo. La stessa si caratterizza per un certo grado di flessibilità rispetto a quella dell'EU ETS. Sul punto, infatti, occorre sottolineare che i certificati CBAM sono validi per un periodo di tempo limitato a decorrere dalla data del loro acquisto e che il dichiarante CBAM autorizzato gode della facoltà di rivendere una parte degli stessi acquistata in eccesso. Tale parte in eccesso (da restituire) viene calcolata su una base numerica annua di certificati CBAM che corrisponde alle soglie fissate al termine di ciascun trimestre[66]. Ai sensi dell'Articolo 20 - *Vendita dei certificati CBAM* del Regolamento sopramenzionato, ciascuno Stato membro vende ai dichiaranti CBAM autorizzati i certificati CBAM al prezzo calcolato conformemente a quanto disposto all'Articolo 21 - *Prezzo dei certificati CBAM*, per mezzo di una piattaforma centrale comune istituita e gestita dalla Commissione. A tale fine, occorre che il dichiarante CBAM autorizzato risieda nel territorio del suddetto Stato membro. Le informazioni contenute in tale piattaforma, concernenti la vendita, il riacquisto e la cancellazione dei certificati CBAM, sono trasferite nel Registro CBAM al termine di ciascun giorno lavorativo. Il prezzo dei certificati è calcolato dalla Commissione,

effetto serra, calcolato sui gas a effetto serra oggetto di tale misura e rilasciati durante la produzione delle merci».

65 Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM); *Question and Answers*, Commissione Europea, versione: 31/01/2024, p. 8.

66 In tal senso, cfr. Considerando 50) del Regolamento istitutivo.

ogni settimana, come media dei prezzi di chiusura d'asta delle quote EU ETS[67].

Quanto agli adempimenti dichiarativi, ai sensi dell'Articolo 6 - *Dichiarazione CBAM* del Regolamento istitutivo, il dichiarante CBAM autorizzato (che ha facoltà di rappresentare più di un importatore) è tenuto a presentare entro il 31 maggio di ciascun anno la dichiarazione CBAM delle emissioni incorporate nelle merci importate nel territorio unionale per l'anno precedente. In tal senso, si precisa che la prima dichiarazione CBAM per l'anno civile 2026 dovrà essere presentata entro il 31 maggio 2027[68] all'interno del Registro CBAM di cui all'Articolo 14 del presente Regolamento.

Ai fini della compilazione della suddetta dichiarazione annuale, sono richieste talune informazioni, tra le quali:

i. il quantitativo (totale) della tipologia di merce importata nell'anno civile precedente[69];

ii. le emissioni (totali) incorporate nelle merci sopramenzionate[70] calcolate ai sensi dell'Articolo 7 e verificate secondo la disciplina contenuta nell'Articolo 8;

iii. il numero (totale) di certificati CBAM da restituire che corrispondono alle emissioni (totali) incorporate, tenuto conto della riduzione[71] dovuta dal prezzo del carbonio pagato nel paese di origine e dall'adeguamento necessario, previsto ai sensi

[67] Sul punto cfr. Regolamento (UE) n. 1031/2010 della Commissione del 12 novembre 2010 relativo ai tempi, alla gestione e ad altri aspetti della vendita all'asta delle quote di emissioni dei gas a effetto serra a norma della Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce un sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità: abrogato dal Regolamento delegato (UE) 2023/2830 della Commissione, del 17 ottobre 2023, che integra la Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio stabilendo le norme relative ai tempi, alla gestione e ad altri aspetti della vendita all'asta delle quote di emissioni dei gas a effetto serra.

[68] In tal senso, cfr. Considerando 45) del Regolamento istitutivo.

[69] Sul punto, occorre precisare che, ai sensi dell'Articolo 6 del suddetto Regolamento, tale quantitativo è espresso in *megawatt/ora* per l'energia elettrica ed in *tonnellate* per le altre merci.

[70] […] espresse in tonnellate di emissioni di CO^2 per megawatt/ora di energia elettrica o, altrimenti, per le altre merci, in tonnellate di emissioni di CO^2 e per tonnellata di ciascun tipo di merci.

[71] Prevista ai sensi dell'Articolo 9.

dell'Articolo 31, con il sistema di assegnazione gratuita di quote EU ETS;

iv le copie delle relazioni di verifica rilasciate dal verificatore accreditato[72].

Con riferimento al punto iii), l'Articolo 22 - *Restituzione dei certificati CBAM* sancisce che il dichiarante CBAM autorizzato, restituisce un numero di certificati corrispondente alle emissioni incorporate, dichiarate a norma dell'Articolo 6, paragrafo 2), lett. c), e verificate a norma dell'Articolo 8, per l'anno civile precedente alla restituzione, in modo tale da permettere alla Commissione di rimuoverli dal registro CBAM. L'eccedenza dei certificati sul conto del dichiarante nel Registro CBAM, può essere riacquistata, previa richiesta del dichiarante stesso presentata entro il 30 giugno a seguito della procedura di restituzione di cui al sopramenzionato Articolo, dalla Commissione per conto dello Stato membro in cui il dichiarante CBAM autorizzato è stabilito. Ai sensi dell'Articolo 23 - *Riacquisto dei certificati CBAM*, il numero totale di certificati che può essere riacquistato al prezzo pagato dal dichiarante al momento dell'acquisto, è fissato ad un terzo (1/3) di quelli acquistati da quest'ultimo nell'anno civile precedente.

Quanto al ruolo della Commissione, conformemente a quanto disposto dall'Articolo 24 - *Cancellazione dei certificati CBAM*, il 1° luglio di ogni anno quest'ultima si adopera ai fini della cancellazione (senza compensazioni) dei certificati CBAM acquistati nell'anno anteriore all'anno civile che precede, rimasti sul conto del dichiarante CBAM autorizzato. Si precisa, altresì, che la Commissione può adottare atti di esecuzione, conformemente alla procedura prevista all'Articolo 29, paragrafo 2 del presente regolamento, relativi al formato *standard* della dichiarazione CBAM[73].

[72] In tal senso, cfr. Articolo 8 e cfr. Allegato VI del Regolamento istitutivo.

[73] In particolare, gli atti di esecuzione possono riguardare una pluralità di elementi della dichiarazione CBAM, tra i quali: le informazioni dettagliate concernenti l'impianto, il paese di origine e la tipologia di merce che giustifichino i totali di cui al paragrafo 2 del presente Articolo, nonché le emissioni incorporate ed il prezzo del carbonio pagato, la procedura di presentazione della dichiarazione CBAM e le modalità di restituzione dei certificati CBAM.

3.2 *Periodo 'transitorio': Regolamento (UE) 2023/1773*

Le disposizioni c.d. 'a regime', vale a dire quelle che compongono la disciplina di cui al Regolamento (UE) 2023/956 del Parlamento europeo e del Consiglio, si applicano a partire dal 1° gennaio 2026. Sul punto, difatti, occorre premettere che il Legislatore europeo ha previsto[74] una fase c.d. transitoria, vale a dire un periodo di graduale implementazione della disciplina di cui al sopramenzionato Regolamento istitutivo, durante il quale gli Stati membri sono chiamati ad uniformarvisi progressivamente.

Il suddetto periodo transitorio, la cui durata si estende dal 1° ottobre 2023 al 31 dicembre 2025, è disciplinato dal Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1773 della Commissione[75] pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 15 Settembre 2023[76]. La *ratio* di tale fase è da ricercare nell'obiettivo, della Commissione, di semplificare l'introduzione del meccanismo CBAM, al fine di consentire una più rapida ed efficace implementazione dello stesso ad opera degli Stati membri. In tal senso, si sottolinea, difatti, che il suddetto periodo transitorio, da un lato permetterà agli Stati membri di adeguarsi gradualmente alla nuova disciplina e dall'altro consentirà altresì alla Commissione di raccogliere informazioni utili sulle emissioni indirette incorporate al fine di perfezionare la metodologia per il calcolo di queste ultime in vista del periodo c.d. 'a regime'[77]. Sul punto, si richiama il Considerando 12) del presente Regolamento, laddove viene esplicitato che il fine ultimo della raccolta dei dati durante il periodo transitorio consiste nel contributo di questi ultimi alla definizione di una metodologia unica di monitoraggio, comunicazione e verifica in vista del periodo c.d. 'a regime'. Occorre altresì segnalare che la suddetta raccolta di dati è funzionale

74 In tal senso, cfr. Articolo 32 del Regolamento istitutivo.

75 Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1773 della Commissione del 17 agosto 2023 recante modalità di applicazione del Regolamento (UE) 2023/956 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto concerne gli obblighi di comunicazione ai fini del meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere durante il periodo transitorio.

76 Official Journal of the European Union, L. 228, 15 settembre 2023, p. 94.

77 In tal senso, cfr. Considerando 11) del Regolamento di esecuzione.

alla Commissione con riferimento alla relazione che quest'ultima deve trasmettere almeno un anno prima della fine del periodo transitorio, al Parlamento europeo ed al Consiglio, ai sensi dei paragrafi 2) e 3) dell'Articolo 30 - *Riesame e presentazione di relazioni da parte della Commissione* del Regolamento (UE) 2023/956.

Tale fase, essendo propedeutica ad una corretta futura implementazione del CBAM, risulta caratterizzata da talune semplificazioni con riguardo a diversi campi di applicazione del suddetto meccanismo. In particolare, l'analisi svolta in questa sede si concentrerà sulla disamina di quelle relative agli obblighi di comunicazione di cui al capo II del Regolamento di esecuzione.

Al fine di delineare gli adempimenti di comunicazione in vigore durante il periodo transitorio ed evidenziarne le semplificazioni con riguardo al periodo c.d. 'a regime', occorre distinguerne l'ambito soggettivo, facendo chiarezza circa i soggetti sui quali incombe l'onere di assolvere ai suddetti adempimenti e l'ambito oggettivo, inerente alle informazioni oggetto di tali comunicazioni.

Con riguardo a quest'ultimo ambito, si precisa che durante il periodo transitorio, ai sensi dell'Articolo 8 - *Presentazione delle relazioni CBAM* del suddetto Regolamento di esecuzione, gli importatori[78] o i rappresentanti doganali indiretti[79], c.d. 'dichiaranti'[80], sono chiamati ad assolvere ad un obbligo

[78] Ai sensi del Regolamento istitutivo, Articolo 3 - *Definizioni*, punto 15), per 'importatore' si intende: «la persona che presenta una dichiarazione doganale di immissione in libera pratica di merci a proprio nome e per proprio conto o, se la dichiarazione doganale è presentata da un rappresentante doganale indiretto in conformità dell'articolo 18 del Regolamento (UE) n. 952/2013, la persona per conto della quale tale dichiarazione è presentata».

[79] Ai sensi dell'Articolo 5, n. 6) del Codice Doganale dell'Unione europea, per 'rappresentante doganale' si intende: «qualsiasi persona nominata da un'altra persona affinché la rappresenti presso le autorità doganali per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale».

[80] Ai sensi dell'Articolo 2 - *Definizioni* del Regolamento (UE) 2023/1773, per 'dichiarante' si intende:

a) «l'importatore che presenta una dichiarazione in dogana di immissione in libera pratica di merci a proprio nome e per proprio conto;

b) la persona autorizzata a presentare una dichiarazione in dogana di cui all'articolo 182, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, che dichiara l'importazione di merci;

di rendicontazione con frequenza trimestrale, avente ad oggetto la quantità delle merci importate comprensiva delle emissioni (dirette ed indirette) di gas a effetto serra incorporate durante la loro produzione ed il prezzo del carbonio[81] dovuto per tali emissioni, ivi compresi i prezzi del carbonio dovuti per le emissioni incorporate nei materiali precursori[82]. Secondo le linee guida fornite dalla Commissione, la data di importazione di un bene è stabilita con riguardo al momento di immissione sul mercato, vale a dire con riferimento allo sdoganamento ad opera delle Autorità doganali[83].

La prima limitazione agli obblighi di comunicazione è da ricercarsi nel fatto che gli importatori (o i rappresentanti doganali indiretti) risultano esonerati dall'autorizzazione preventiva all'importazione delle merci, vale a dire dall'ottenimento del c.d. *status* di dichiarante CBAM autorizzato, che costituisce un prerequisito, in conformità con l'implementazione del periodo c.d. 'a regime', ai fini dell'applicazione della disciplina CBAM, ai sensi dell'Articolo *5 - Domanda di autorizzazione* del Regolamento (UE) 2023/956.

Quanto all'ambito soggettivo, si precisa che tale obbligo di rendicontazione ricade sul soggetto importatore, stabilito in uno Stato membro dell'Unione europea che abbia effettuato operazioni di importazione aventi ad oggetto le merci CBAM. Sul punto, occorre tuttavia specificare che tale obbligo riguarda altresì ogni rappresentante doganale indiretto, designato a tale

c) il rappresentante doganale indiretto, se la dichiarazione in dogana è presentata dal rappresentante doganale indiretto nominato a norma dell'articolo 18 del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, qualora l'importatore sia stabilito al di fuori dell'Unione oppure qualora il rappresentante doganale indiretto abbia accettato gli obblighi di comunicazione a norma dell'articolo 32 del Regolamento (UE) 2023/956».

81 Per 'Prezzo del carbonio' si intende: «l'importo monetario dovuto in un Paese terzo, nell'ambito di un sistema di riduzione delle emissioni di carbonio, sotto forma di tassa, imposta, tariffa o sotto forma di quote di emissione nell'ambito di un sistema di scambio di emissioni di gas a effetto serra, calcolato sui gas a effetto serra coperti da tale misura e rilasciati durante la produzione di beni», in *Guidance document on CBAM implementation for importers of good into the EU*, Allegato - Elenco delle definizioni, Commissione Europea, 13/12/2023, p. 128.

82 In tal senso, cfr. Considerando 2) del Regolamento di esecuzione.

83 Sul punto, cfr. *Guidance document on CBAM implementation* cit., p. 32.

fine, per esempio nel caso in cui l'importatore non sia stabilito in uno Stato membro[84], conformemente alla normativa in materia di rappresentanza doganale[85], che abbia preventivamente prestato il proprio consenso ad agire per conto dell'importatore (ma in nome proprio), nel ruolo di soggetto obbligato a presentare la relazione concernente le operazioni di importazione effettuate nel trimestre di riferimento. Sul punto, è stato chiarito dalla Commissione che l'importatore ha facoltà di avvalersi di più rappresentanti doganali indiretti, ciascuno dei quali risponde della tipologia di merce riportata nella relativa dichiarazione doganale[86].

La corretta osservanza degli obblighi di comunicazione è assicurata[87] dalla Commissione mediante l'istituzione del Registro transitorio CBAM, il cui accesso è richiesto tramite l'Autorità nazionale competente dello Stato membro in cui è stabilito l'importatore. Tale registro risulta propedeutico all'istituzione, a partire dal 2026 (periodo c.d. 'a regime') del Registro CBAM di cui all'Articolo 14 - *Registro CBAM* del Regolamento istitutivo. Quest'ultimo, di natura provvisoria, consiste in una banca dati elettronica standardizzata che assolve a diverse funzioni, tra le quali la raccolta di informazioni comunicate durante il periodo transitorio. In tal senso, lo stesso dovrebbe fungere da sistema di archiviazione e gestione delle relazioni CBAM dei dichiaranti[88]. Inoltre, tale registro si contraddistingue altresì per la sua interoperabilità[89] con i sistemi doganali esistenti, permettendo

84 Ivi, p. 27.

85 Articolo 18 e ss. del Codice Doganale dell'Unione europea, ai sensi del quale (Articolo 18) figurano due tipologie di rappresentanza. La prima, c.d. 'diretta', si configura qualora il rappresentante doganale agisca in nome e per conto di un altro soggetto e la seconda, c.d. 'indiretta', nel caso in cui quest'ultimo agisca in nome proprio ma per conto di un altro soggetto.

86 Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM), *Questions and Answers*, Commissione Europea, versione: 31/01/2024.

87 In tal senso, cfr. Considerando 14) del Regolamento di esecuzione.

88 In tal senso, cfr. Considerando 15) del Regolamento di esecuzione.

89 Con riferimento alla caratteristica di sopra menzionata, ai sensi del Considerando 19) del Regolamento di esecuzione, è previsto che il Registro si renda altresì interoperabile con il sistema di registrazione ed identificazione degli operatori economici (EORI) di cui all'Articolo 30 del Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1070, allo scopo di identificare i dichiarati e compilare un elenco ad hoc con i rispettivi numeri di registrazione ed identificazione (EORI).

a questi ultimi di operare simultaneamente, attuando, ai sensi dell'Articolo 10 - *Registro transitorio CBAM* del Regolamento di esecuzione, la comunicazione, il controllo e lo scambio di informazioni.

Per fornire una panoramica generale sulle tempistiche, si segnala che a partire dal giorno 4 dicembre 2023 è possibile effettuare la richiesta di autorizzazione per l'accesso al portale CBAM[90] all'interno del quale dovranno essere inserite le comunicazioni riguardanti i dati[91] di importazione delle merci, a cominciare da quelli relativi al quarto trimestre 2023 che dovranno essere trasmessi dal 1° gennaio 2024[92] (prima relazione CBAM). L'ultima relazione CBAM, da effettuarsi all'interno del periodo transitorio, dovrà essere presentata entro il 31 gennaio 2026, in relazione alle merci importate durante il quarto trimestre del 2025.

La Commissione, nell'ottica di facilitare ulteriormente la raccolta di dati ed informazioni che costituiscono l'oggetto degli adempimenti di comunicazione, ha chiarito che gli importatori godono della facoltà di utilizzare un *template* per assolvere ai suddetti adempimenti previsti nel periodo transitorio[93], vale a dire un modello elettronico[94], predisposto dalla Commissione stessa, da compilare ad opera del gestore degli impianti di produzione situati nel Paese terzo con le informazioni richieste ai sensi dell'Allegato IV del Regolamento di esecuzione[95].

[90] Cfr. 'CBAM Registry' disponibile al seguente indirizzo: <https://cbam.ec.europa.eu/declarant> ultimo accesso: 4/10/2024].

[91] Sul punto, si segnala che all'interno dell'Allegato I del Regolamento di esecuzione (UE) 2023/1773 sono elencate le informazioni, ivi comprese quelle specificatamente relative alle merci importate (ed alle emissioni incorporate), da presentare nella suddetta relazione.

[92] In tal senso, conformemente all'Articolo 35 del Regolamento istitutivo, il soggetto obbligato deve presentare la relazione CBAM entro un mese dalla fine del trimestre di riferimento.

[93] Si precisa che l'utilizzo del *template* è raccomandato, non avendo lo stesso natura obbligatoria.

[94] Pubblicato il 22 agosto 2023 nella sezione CBAM della DG TAXUD sul sito della Commissione (versione: 07/11/2023).

[95] Cfr. Circolare n. 31, *Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM): inquadramento della disciplina e prima applicazione*, Assonime, 20/12/2023.

Sempre con riferimento ai gestori degli impianti, conformemente al principio di trasparenza delineato nell'Allegato III, sezione A.2, paragrafo 3) del Regolamento di esecuzione[96], si precisa che su questi ultimi incombe l'obbligo di conservare i registri, in maniera completa e trasparente, così da tenere traccia dei dati necessari alla determinazione delle emissioni incorporate nelle merci prodotte (ivi compresi i documenti giustificativi necessari), per un periodo di tempo di almeno quattro anni a decorrere dal periodo di riferimento. È prevista la possibilità di condividere l'accesso ai suddetti registri con il dichiarante e con gli Stati membri che ne facciano richiesta in caso di revisione del rapporto trimestrale CBAM. Ciò si giustifica alla luce del fatto che agli importatori non è richiesta la presentazione dei documenti in originale a conferma delle informazioni relative alle emissioni incorporate.

L'Articolo 8 - *Presentazione delle relazioni CBAM* del Regolamento di esecuzione, disciplina le modalità di presentazione della suddetta relazione nel Registro transitorio CBAM. Sul punto, è previsto che, per ciascun trimestre nel periodo compreso tra il 1° ottobre 2023 ed il 31 dicembre 2025, debba essere presentata entro e non oltre un mese dalla fine del trimestre di riferimento. Tra gli adempimenti previsti figura altresì la necessaria indicazione del soggetto che presenta la suddetta relazione, vale a dire l'importatore a proprio nome e per proprio conto o il rappresentante doganale indiretto per conto dell'importatore. Inoltre, è utile menzionare la possibilità, prevista all'Articolo 9 - *Modifica e correzione delle relazioni CBAM* del sopramenzionato Regolamento di esecuzione, di procedere alla modifica e/o correzione della relazione CBAM già presentata, nel termine dei due mesi successivi alla fine del trimestre di riferimento. Tale possibilità risulta tuttavia esclusa, ai sensi del paragrafo 5) del suddetto Articolo, qualora sia in corso una controversia; in tal

[96] Ai sensi del paragrafo 3), sez. A.2 dell'Allegato III del Regolamento di esecuzione: «Per almeno quattro anni a decorrere dal periodo di riferimento, presso l'impianto sono conservati registri completi e trasparenti di tutti i dati pertinenti, compresi i documenti giustificativi necessari, per la determinazione delle emissioni incorporate delle merci prodotte. Tali registri possono essere messi a disposizione del dichiarante».

caso, infatti, la relazione potrà essere sostituita, al termine della stessa, con il contenuto adeguato all'esito della relativa controversia. Le relazioni presentate per i primi due periodi di riferimento (31 gennaio 2024 e 30 aprile 2024) possono essere modificate fino al termine di presentazione della relazione inerente al terzo periodo (31 luglio 2024).

Infine, occorre altresì evidenziare l'applicazione, a partire dal periodo transitorio, delle esenzioni di carattere generale[97] previste ai paragrafi 3), 4) e 7) dell'Articolo 2 - *Ambito di applicazione* del Regolamento istitutivo e quella contenuta nell'Allegato III dello stesso, inerente all'elenco dei Paesi terzi e dei territori che non rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina CBAM.

4. *Conclusioni*

Il meccanismo europeo di adeguamento del carbonio alle frontiere, garantendo il pagamento di un prezzo del carbonio per specifiche merci importate all'interno dei confini unionali, mira a limitare la rilocalizzazione delle emissioni del carbonio. In tal senso, infatti, lo stesso impedisce alle industrie di spostarsi altrove, in particolare, in Paesi terzi, qualora il costo delle emissioni aumenti nell'Unione europea, garantendo condizioni di parità per le industrie che commercializzano prodotti all'interno del territorio unionale. Inoltre, lo stesso incoraggia altri Paesi e blocchi economici ad introdurre o a rafforzare le politiche interne in materia di carbonio. A questo ultimo proposito, occorre segnalare che l'implementazione del CBAM avrà effetti sulla politica climatica globale nonché sul commercio internazionale.

In tal senso, in dottrina si sostiene che il successo dell'attuazione del CBAM potrebbe costituire la prova della fattibilità di una tassa sul carbonio internazionale[98]. Sul punto, occorre

[97] In particolare, si tratta delle esenzioni seguenti: *i)* Esenzione *de minimis*; *ii)* Esenzione per uso militare; *iii)* Esenzione EFTA; *iv)* Esenzione limitata per le importazioni di elettricità.

[98] Cfr. R. Sabyrbekov, I. Overland, *Small and large friends of the EU's carbon border adjustment mechanism: Which non-EU countries are likely to support it?*!, «Energy Strategy Reviews», 51, 2024, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.esr.2024.101303>.

tuttavia soffermarsi sull'impatto del meccanismo con riguardo ai Paesi in via di sviluppo, vale a dire quelli a basso reddito che saranno maggiormente colpiti dai costi di conformità. In tal senso, al Considerando 71) del Regolamento istitutivo si menziona la possibilità di concludere accordi e di fornire assistenza tecnica a questi ultimi. L'Unione europea ha dichiarato di volersi impegnare a collaborare con i suddetti Paesi per sostenerli nella transizione al fine di assicurare il loro adeguamento agli obblighi di cui al menzionato Regolamento, adoperandosi «per introdurre una nuova risorsa propria basata sulle entrate generate dalla vendita dei certificati CBAM»[99].

[99] Sul punto, cfr. Considerando 74) del Regolamento istitutivo.

Laura Mancini

Profili fiscali ambientali nell'Unione europea: prospettive e sviluppo

Sommario: 1. Introduzione – 2. La politica ambientale dell'Unione europea: storia e principi – 3. Il tributo ambientale in ottica comunitaria: armonizzazione e prospettive – 4. Italia e Unione europea a tutela dell'ambiente – 5. Conclusioni.

1. *Introduzione*

Il binomio fiscalità e ambiente nel contesto comunitario viene a crearsi lentamente, in un percorso fatto di numerose tappe. Non fu subito chiaro che lo sviluppo del mercato unico, consistente in uno spazio senza frontiere nel quale si assicurava la libera circolazione delle merci, delle persone, dei servizi e dei capitali, avesse la necessità di interagire in ugual modo con una politica comunitaria completa ed efficace in materia ambientale.

Parimenti, ma sul fronte opposto della fiscalità nazionale, non emerse immediatamente l'opportunità di orientare le politiche tributarie ambientali verso una dimensione sovranazionale.

Solo successivamente risultò evidente che la promozione di uno sviluppo armonioso delle attività economiche e l'espansione continua ed equilibrata dell'Unione europea erano obiettivi realizzabili attraverso la protezione dell'ambiente. Il Trattato sull'Unione europea riporta, difatti, nel preambolo, la determinazione degli Stati membri a «promuovere il progresso economico e sociale dei loro popoli, tenendo conto del principio dello sviluppo sostenibile nel contesto della realizzazione del mercato interno e del rafforzamento della coesione e della protezione

dell'ambiente, nonché ad attuare politiche volte a garantire che i progressi compiuti sulla via dell'integrazione economica si accompagnino a paralleli progressi in altri settori».

L'attenzione europea ed internazionale verso la tutela ambientale ha, di riflesso, sollecitato in maniera sempre più crescente gli Stati membri a introdurre prelievi fiscali finalizzati all'attuazione delle politiche ambientali[1].

È in tali sollecitazioni che si è sviluppata una politica fiscale europea *green*, con lo scopo, non sempre raggiunto – come si avrà modo di leggere – di far introdurre nei singoli ordinamenti prelievi a carattere ambientale al fine di realizzare proprio quegli obiettivi di sostenibilità e di crescita economica perseguiti dall'Unione.

2. *La politica ambientale dell'Unione europea: storia e princìpi*

L'esigenza di apprestare una concreta e reale tutela dell'ambiente, come già anticipato, non è nata con il Trattato di Roma del 1957. L'allora CEE non comprendeva infatti tra le sue finalità istitutive quella di salvaguardare l'ambiente: la necessità era piuttosto il perseguimento di obiettivi quali la tutela della concorrenza e il mercato unico. In assenza di specifiche disposizioni, dunque, la tutela ambientale era compiuta solamente in via mediata, in quanto strumentale alla realizzazione degli obiettivi di carattere puramente economico. In particolare, il fondamento della politica ambientale era rinvenuto nell'art. 2 del Trattato che assegnava alla Comunità economica europea il compito di «promuovere uno sviluppo armonioso delle attività economiche nell'insieme della Comunità; un'espansione continua ed equilibrata ed un miglioramento sempre più rapido delle condizioni di vita». In tale ottica, alla Comunità Europea era dunque consentito solamente in via incidentale un intervento indiretto a difesa dell'ambiente[2].

[1] Cfr. R. Alfano, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, Giappichelli, 2012.

[2] La prima Direttiva ambientale avente come base giuridica il Trattato CEE

Una vera e propria sensibilità ambientalista a livello locale, nazionale, ma soprattutto sovranazionale, iniziò a svilupparsi tra la fine degli anni Sessanta e gli inizi degli anni Settanta, in concomitanza dell'aumento dei disastri ecologici a livello mondiale. Alcuni trattati e convenzioni diedero impulso allo sviluppo del cd. diritto ambientale internazionale[3] e con la Comunicazione n. 2616 del 22 luglio 1971 la Commissione europea presentò per la prima volta al Consiglio dei ministri un *memorandum* in cui finalmente si individuava la protezione dell'ambiente come un obiettivo della CEE.

riguardò nel 1967 la classificazione, l'imballaggio e l'etichettatura delle sostanze chimiche pericolose (dir. CEE 548/67).

[3] Nel 1972, con la partecipazione di 113 capi di stato e 13 organizzazioni internazionali, si tenne a Stoccolma la prima conferenza delle Nazioni Unite sull'ambiente umano (UNCHE, United Nations Conference on Huma Environment), che pose le questioni ambientali al centro delle preoccupazioni internazionali e adottò i principi per una sana gestione dell'ambiente, tra cui la dichiarazione e il piano d'azione di Stoccolma per l'ambiente umano contenente 109 raccomandazione. Per la prima volta si stabilì che la difesa ed il miglioramento dell'ambiente erano una questione di capitale importanza che riguardava il benessere dei popoli e lo sviluppo economico del mondo intero. Con il fine di raggiungere tale obiettivo, la Dichiarazione ha enunciato ben ventisei principi a tutela dell'ambiente e che devono considerarsi all'origine del diritto internazionale in materia ambientale. Questi principi affermano una serie di diritti e responsabilità fondamentali dell'uomo in relazione all'ambiente che hanno assunto, nel corso degli anni, la funzione di valide linee guida dell'agire umano e delle politiche di sviluppo. Tra essi si possono ricordare il diritto dell'uomo a vivere in un'ambiente adeguato e la sua responsabilità, per il bene delle generazioni future, di garantire la protezione e il miglioramento ambientale; l'obbligo di mantenere e proteggere la capacità della terra di produrre risorse rinnovabili, in modo da evitarne l'esaurimento futuro; l'adozione da parte degli Stati di un piano di sviluppo economico e sociale implementato attraverso una pianificazione razionale, in modo da conciliare il benessere sociale con la tutela dell'ambiente; la necessità di introdurre risorse economiche all'interno dei vari Paesi al fine di promuovere programmi politici volti alla tutela dell'ambiente; l'istituzione di organi politici in ogni nazione con gli obiettivi di pianificare, amministrare e controllare le risorse ambientali; la promozione della ricerca scientifica e tecnologica rivolta a identificare e porre allo stesso tempo rimedio ai problemi ecologici emersi; la cooperazione tra le varie nazioni promossa attraverso accordi internazionali o in altra forma, al fine di impedire, eliminare o ridurre efficacemente gli effetti nocivi arrecati all'ambiente da attività svolte in ogni campo economico.
Sempre in ottica internazionale, nel 1992 si tenne a Rio de Janeiro il "summit della Terra". La conferenza portò all'adozione di numerose importanti dichiarazioni, quali l'Agenda 21, la dichiarazione di Rio, la Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici (UNFCCC) e la Convenzione sulla diversità biologica.

Nel 1972, al Vertice europeo di Parigi tra i capi di Stato e di governo, i Paesi della CEE decisero di avviare un'azione ambientale comune, dichiarando che l'espansione economica prevista dall'art. 2 del Trattato CEE avrebbe dovuto realizzarsi con un miglioramento della qualità della vita e con una particolare attenzione «ai valori intangibili e alla protezione dell'ambiente».

Non a caso, appartiene agli anni Settanta l'emanazione delle prime Direttive comunitarie sulla tutela dell'ambiente[4] e le prime quattro Direttive sui rifiuti[5]. Nel medesimo arco temporale vennero poi varati i primi tre programmi di azione comunitaria sull'ambiente con lo scopo di individuare i tratti essenziali della politica ambientale comunitaria, anticipando il contenuto delle successive disposizioni specifiche del Trattato.

La svolta avvenne nel 1987, attraverso l'art. 25 dell'Atto Unico Europeo che integrò nel Trattato originario il titolo VIII

[4] Cfr. Direttiva n. 70/157/CEE sull'inquinamento acustico e la n. 70/220/CEE sull'inquinamento atmosferico derivanti dai veicoli a motore.

[5] Cfr. Direttiva n. 75/442/CEE sull'eliminazione degli oli usati, la Direttiva n. 75/442/CEE sui rifiuti in generale, la Direttiva n. 76/403/CEE sullo smaltimento dei policlorodifenili e policlorotrifenili e la Direttiva n. 78/319/CEE sui rifiuti tossici e nocivi).

con gli artt. 130 R[6]/S[7]/T[8] riferiti specificatamente alla tutela ambientale. Si delineò, per la prima volta, una vera base giuridica per una politica ambientale comune che aveva la pretesa di ispirarsi a una serie di principi cardine, tutt'ora esistenti: il principio di prevenzione, il principio della correzione del danno alla fonte, il principio "chi inquina paga", il principio di integrazione con altre politiche, il principio di elevato livello di tutela ambientale e, infine, anche il principio di sussidiarietà[9].

[6] Articolo 130-R: «1. L'azione della Comunità in materia ambientale ha l'obiettivo:

- di salvaguardare, proteggere e migliorare la qualità dell'ambiente;
- di contribuire alla protezione della salute umana;
- di garantire un'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali.

2. L'azione della Comunità in materia ambientale è fondata sui principi dell'azione preventiva e della correzione, anzitutto alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché sul principio "chi inquina paga". Le esigenze connesse con la salvaguardia dell'ambiente costituiscono una componente delle altre politiche della Comunità.

3. Nel predisporre l'azione in materia ambientale la Comunità terrà conto:

- dei dati scientifici e tecnici disponibili;
- delle condizioni dell'ambiente nelle varie regioni della Comunità;
- dei vantaggi e degli oneri che possono derivare dall'azione o dall'assenza di azione;
- dello sviluppo socioeconomico della Comunità nel suo insieme e dello sviluppo equilibrato delle sue singole regioni.

4. La Comunità agisce in materia ambientale nella misura in cui gli obiettivi di cui al paragrafo 1 possano essere meglio realizzati a livello comunitario piuttosto che a livello dei singoli Stati membri. Fatte salve talune misure di carattere comunitario, gli Stati membri assicurano il finanziamento e l'esecuzione delle altre misure.

5. Nel quadro delle loro competenze rispettive, la Comunità e gli Stati membri cooperano con i paesi terzi e le organizzazioni internazionali competenti. Le modalità della cooperazione della Comunità possono formare oggetto di accordi, negoziati e conclusi conformemente all'articolo 228, tra questa e i terzi interessati. Il comma precedente non pregiudica la competenza degli Stati membri a negoziare nelle sedi internazionali e a concludere accordi internazionali».

[7] Articolo 130-S: «Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, decide in merito all'azione che deve essere intrapresa dalla Comunità. Il Consiglio stabilisce, secondo le condizioni previste nel comma precedente, ciò che rientra nelle decisioni che devono essere adottate a maggioranza qualificata».

[8] Articolo 130-T: «I provvedimenti di protezione adottati in comune in virtù dell'articolo 130 S non impediscono ai singoli Stati membri di mantenere e di prendere provvedimenti, compatibili con il presente trattato, per una protezione ancora maggiore».

[9] Il principio di sussidiarietà viene introdotto per la prima volta nell'ordinamento comunitario proprio esclusivamente in riferimento alla politica ambientale, all'art. 130 R, par. 4. Solo successivamente, con il Trattato di Maastricht del 1992, è

L'azione comunitaria, attraverso l'art. 130-R, poneva dunque l'accento su una serie di obiettivi marcatamente ambientali, tra cui la protezione della salute umana, la tutela della qualità dell'ambiente, la garanzia di un'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali.

L'evoluzione normativa è poi proseguita con il pieno riconoscimento della politica comunitaria ambientale con la stipula del Trattato di Maastricht del 1992, che, all'art. 2, ha previsto, tra i suoi obiettivi, uno sviluppo armonioso ed equilibrato delle attività economiche nell'ambito delle politiche dell'Unione, proprio nel rispetto del principio dello "sviluppo sostenibile".

Con il successivo Trattato di Amsterdam del 1997 si è fatto espresso riferimento al principio appena menzionato e la tutela dell'ambiente è diventata un proposito delle politiche e delle azioni comunitarie, con un'espressa disciplina contenuta agli artt. 174, 175 e 176 del Trattato, corrispondenti ai previgenti artt. 130-R, 130-S e 130-T.

diventata principio generale, spostandosi prima all'art. 3 B, poi, attualmente, all'art. 5 TUE.

Nel 2007, con il Trattato di Lisbona, la tutela ambientale è stata collocata nel titolo XX del TFUE, agli art. 191[10], 192[11] e

[10] Articolo 191 TFUE: «1. La politica dell'Unione in materia ambientale contribuisce a perseguire i seguenti obiettivi: - salvaguardia, tutela e miglioramento della qualità dell'ambiente, - protezione della salute umana, - utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, - 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.»

2. La politica dell'Unione in materia ambientale mira a un elevato livello di tutela, tenendo conto della diversità delle situazioni nelle varie regioni dell'Unione. Essa è fondata sui principi della precauzione e dell'azione preventiva, sul principio della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché sul principio «chi inquina paga». In tale contesto, le misure di armonizzazione rispondenti ad esigenze di protezione dell'ambiente comportano, nei casi opportuni, una clausola di salvaguardia che autorizza gli Stati membri a prendere, per motivi ambientali di natura non economica, misure provvisorie soggette ad una procedura di controllo dell'Unione.

3. Nel predisporre la sua politica in materia ambientale l'Unione tiene conto: - dei dati scientifici e tecnici disponibili, - delle condizioni dell'ambiente nelle varie regioni dell'Unione, - dei vantaggi e degli oneri che possono derivare dall'azione o dall'assenza di azione, - dello sviluppo socioeconomico dell'Unione nel suo insieme e dello sviluppo equilibrato delle sue singole regioni.

4. Nell'ambito delle rispettive competenze, l'Unione e gli Stati membri collaborano con i paesi terzi e con le competenti organizzazioni internazionali. Le modalità della cooperazione dell'Unione possono formare oggetto di accordi tra questa ed i terzi interessati. Il comma precedente non pregiudica la competenza degli Stati membri a negoziare nelle sedi internazionali e a concludere accordi internazionali.

[11] Art. 192 TFUE: «1. Il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, decidono in merito alle azioni che devono essere intraprese dall'Unione per realizzare gli obiettivi dell'articolo 191.

2. In deroga alla procedura decisionale di cui al paragrafo 1 e fatto salvo l'articolo 114, il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo, del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, adotta: a) disposizioni aventi principalmente natura fiscale; b) misure aventi incidenza: - sull'assetto territoriale, - sulla gestione quantitativa delle risorse idriche o aventi rapporto diretto o indiretto con la disponibilità delle stesse, - sulla destinazione dei suoli, ad eccezione della gestione dei residui; c) misure aventi una sensibile incidenza sulla scelta di uno Stato membro tra diverse fonti di energia e sulla struttura generale dell'approvvigionamento energetico del medesimo. Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione e previa consultazione del Parlamento europeo, del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, può rendere applicabile la procedura legislativa ordinaria alle materie di cui al primo comma.

3. Il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, adottano programmi generali d'azione che fissano gli obiettivi prioritari da raggiungere. Le misure necessarie all'attuazione di tali programmi sono

193[12].

In particolare l'articolo 191 assegna alla politica dell'UE in materia ambientale una serie di obiettivi, precisando proprio che la politica ambientale dell'Unione, pur tenendo conto della difformità di situazioni tra gli Stati membri, deve mirare ad un «elevato livello di tutela».

I principi[13] che regolano la politica ambientale dell'Unione europea (e degli Stati membri) sono espressi nel secondo paragrafo dell'art. 191 TFUE, il quale statuisce che tale politica si fonda sui principi di precauzione[14], di azione preventiva[15], di correzione in via prioritaria alla fonte dei danni causati all'ambiente[16], nonché sul principio "chi inquina paga"[17].

Tali principi ispirano e incidono profondamente sulle scelte politiche europee.

adottate conformemente alle condizioni previste al paragrafo 1 o al paragrafo 2, a seconda dei casi.

4. Fatte salve talune misure adottate dall'Unione, gli Stati membri provvedono al finanziamento e all'esecuzione della politica in materia ambientale.

5. Fatto salvo il principio "chi inquina paga", qualora una misura basata sul paragrafo 1 implichi costi ritenuti sproporzionati per le pubbliche autorità di uno Stato membro, tale misura prevede disposizioni appropriate in forma di - deroghe temporanee e/o - sostegno finanziario del Fondo di coesione istituito in conformità dell'articolo 177».

12 Articolo 193 TFUE: «I provvedimenti di protezione adottati in virtù dell'articolo 192 non impediscono ai singoli Stati membri di mantenere e di prendere provvedimenti per una protezione ancora maggiore. Tali provvedimenti devono essere compatibili con i trattati. Essi sono notificati alla Commissione».

13 Cfr. M. Renna, *I principi in materia di ambiente*, «Riv. Dir. Ambiente», 2012, pp. 70 ss.

14 Il principio di precauzione implica, in presenza di una determinata politica o azione potenzialmente in grado di arrecare danno all'ambiente o alla salute pubblica e/o incertezza scientifica sui suoi effetti, di non perseguire la stessa finché non si rendano disponibili maggiori informazioni scientifiche.

15 Il principio di prevenzione permette di prevenire, tramite l'adozione di misure di prevenzione per anticipare ed evitare i danni ambientali, i danni ambientali piuttosto che reagirvi.

16 Il principio della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente obbliga, in caso di danno ambientale già verificato, i soggetti responsabili ad adottare misure appropriate per porvi rimedio alla fonte.

17 Il principio "chi inquina paga" impone ai soggetti responsabili di un danno ambientale ad adottare le misure appropriate per porvi rimedio e sostenerne i costi. Il principio è attuato dalla Direttiva sulla responsabilità ambientale, finalizzata a prevenire o altrimenti riparare il danno ambientale alle specie e agli habitat naturali protetti, all'acqua e al suolo.

L'UE ha infatti la facoltà di intervenire in tutti gli ambiti della politica ambientale, ma va considerato che il suo campo d'azione è limitato *in primis* dal principio di sussidiarietà e dal requisito, previsto dal paragrafo 2 dell'articolo 192, dell'unanimità in seno al Consiglio sulle deliberazioni riguardanti, tra le altre, tutte le questioni di natura fiscale, e ancor più specificatamente, la pianificazione del territorio, la destinazione dei suoli, la gestione quantitativa delle risorse idriche, e tutte quelle misure che potrebbero incidere sensibilmente sulla scelta delle fonti di energia, nonché sulla struttura dell'approvvigionamento energetico di uno Stato membro.

Non solo. Anche la Corte di giustizia, in diverse pronunce[18], ha statuito come vadano interpretati rigorosamente, sulla base dei principi definiti nell'art. 191 TFUE, gli obblighi imposti agli Stati membri in base alle Direttive in materia ambientale.

In aggiunta a quanto stabilito nel Trattato, può dunque considerarsi, nel novero dei principi in materia ambientale, il principio di non arrecare un danno significativo, che si delinea non solo come attuazione del diritto dell'Unione europea stessa, ma anche di tutte le misure adottate dalle istituzioni comunitarie e dagli Stati membri[19].

Occorre poi rammentare come l'articolo 4 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea includa l'ambiente tra le materie in cui l'Unione ha una competenza concorrente con quella degli Stati membri.

L'articolo 1 TFUE, facendo riferimento alla prospettiva di promuovere uno sviluppo sostenibile, opera una sintesi di quanto sopra esposto e della necessità sottesa di integrazione tra le politiche ambientali e quelle economiche-comunitarie, prevedendo espressamente che «le esigenze connesse con la tutela dell'ambiente devono essere integrate nella definizione e nell'attuazione delle politiche e azioni dell'Unione».

18 A titolo esemplificativo si rimanda a Corte Giust., sent. 10-5-1995, C-422/92, Commissione c. Germania, sui rifiuti tossici.

19 Il c.d. principio DNSH – *do no significant harm* – costituisce un limite al finanziamento delle misure nazionali introdotte attraverso i vari PNRR e assume estrema rilevanza nelle differenti fasi di attuazione, monitoraggio e controllo.

3. *Il tributo ambientale in ottica comunitaria: armonizzazione e prospettive*

A livello internazionale non esiste una classificazione di "tributo ambientale"[20], quanto piuttosto si è soliti far riferimento ad un "sistema di tassazione ambientale". Non risulta parimenti facile fornire una definizione univoca del termine "tassazione ambientale"[21], comprendendo questa spesso una serie di termini tutti facenti parte del mondo "*green*". Si pensi, ad esempio, all'utilizzo di espressioni quali tasse ambientali, *green tax*, eco-tasse, tasse legate all'ambiente[22]. Occorre quindi partire dal presupposto che non è possibile rinvenire una nozione di tassazione ambientale generalmente riconosciuta: questa infatti è mutata nel tempo proprio a seconda dei differenti parametri di riferimento e dei piani d'indagine su cui è andata ad operare[23], trovando spazio nei sistemi giuridici nazionali con definizioni differenti che rispecchiano, a loro volta, le singole categorie giuridico-tributarie interne.

Pur sembrando paradossale, va segnalato come le prime manifestazioni di tassazione ambientale lasciarono l'ambiente fuori dalla fattispecie tributaria e dal presupposto d'imposta, concentrandosi solo sulla funzione del prelievo o sulla destinazione del gettito. Fino al 1996, infatti, l'OCSE riconduceva nella categoria delle tasse ambientali tutti i prelievi che aveva-

20 Si vedano A.F. Uricchio, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, «Dir. e prat. Trib.», 5, 2017 pp. 1849-1868; R. Perrone Capano, *L'imposizione e l'ambiente*, in Amatucci A. (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, Annuario, Padova, Cedam, 2001, pp. 123 ss.; F. Picciaredda, P. Selicato, *I tributi e l'ambiente*, Milano, Giuffrè, 1996.

21 OCSE, *Environmental taxes in OECD countries*, Parigi, 1995, p. 7 «Defining the scope of the work is inevitably imprecise. Similar measures in different countries may be variously defined as taxes, charges, levies, fees or duties, and it is not the intention to enter into semantic discussions of the borderline between these concepts. Hence, this report adopts a simple classification of environmental taxes that is based on their policy objectives and which distinguishes between the main uses to which the revenues can be put».

22 Si veda F. Marchetti, *Tassa, imposta, corrispettivo o tributo ambientale?*, «Finanza locale», 2004.

23 Come sostenuto dalla Commissione Europea: «In the area of environmental taxation, different meaning are often given to similar terms in different Member States, and no precise definitions are offered by EU legislation» (EC 1997a, p. 3).

no, alternativamente, o una finalità ambientale o quelli che, pur non essendo introdotti per raggiungere un obiettivo ambientale, avevano comunque effetti sull'eco-sistema. Mancava dunque un riferimento all'ambiente nella fattispecie tributaria puramente intesa e non vi era neppure alcuna connotazione ambientale nella struttura del prelievo stesso.

Il primo tentativo di definizione è arrivato nel 1996, quando la Commissione europea e l'OCSE hanno individuato tre possibili indicatori – la base imponibile[24], l'azione d'incentivazione[25], e lo scopo[26] – per la classificazione di un'imposta come ambientale. Il criterio della base imponibile è stato considerato l'unico in grado di garantire una maggiore oggettività alla definizione, a differenza degli altri due criteri che, dipendendo maggiormente da giudizi soggettivi, potevano rappresentare, al più, delle prove ausiliarie per l'inquadramento di un prelievo come tributo ambientale[27].

Si è dunque giunti alla definizione dell'imposta ambientale come «*a tax falls into the category environmental if the tax base is a physical unit (or a proxy for it) of something that has a proven specific negative impact on the environment, when used or released*» e cioè, è imposta ambientale quella la cui base imponibile è un'unità fisica (o un suo *proxy*)[28] di qualcosa che

[24] Utilizzando l'indicatore della base imponibile, ricorrerebbe la figura della tassa ambientale allorquando essa sia riscossa su una base fisica che abbia un impatto negativo scientificamente verificabile sull'ambiente.

[25] Aderendo al criterio dell'azione incentivante, la tassa ambientale si configura quando agisce come incentivo economico per il miglioramento ambientale.

[26] Classificare un'imposta ambientale in base allo scopo significa sondare l'intenzione scritta dal legislatore nella norma che l'istituisce, ovvero quella dichiarata al momento della sua introduzione, la quale deve essere rivolta al miglioramento dell'ambiente.

[27] Cfr. F. Gallo, F. Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, «Rass. trib.», 1/1999, pp. 118 ss., ove si è evidenziato che l'unità fisica alla base del tributo potrebbe consistere in un'unità di sostanza emessa, sostitutiva o consequenziale per emissioni, oppure un'unità di specifiche risorse naturali (ad esempio di acqua dolce).

[28] L'unità fisica può essere un'unità di sostanza inquinante emessa, o, nel momento in cui dovesse risultare difficile misurare o monitorare direttamente le sostanze inquinanti, in particolare le emissioni, potrebbe essere necessario imporre una tassa su un *proxy*.

ha un comprovato impatto negativo specifico sull'ambiente, se usato o rilasciato[29].

Affinché si verifichi un «*proven specific negative impact on the environment*» è necessario che ci sia una relazione causale tra l'unità fisica e uno specifico deterioramento ambientale[30].

La definizione europea così fornita di *environmental taxation* risulta però inadeguata a delineare la totalità del fenomeno impositivo: vengono infatti escluse quelle tasse che detengono uno scopo ambientale. Per ovviare a questa mancanza, l'OCSE ha coniato e preferito l'espressione generale di "tasse legate all'ambiente".

Fondamentale, sempre ai fini della definizione delle misure fiscali a carattere ambientale, è stata la Comunicazione della Commissione "Imposte, tasse e tributi ambientali nel Mercato Unico" del 29 gennaio 1997. Quest'ultima ha, in primo luogo, sottolineato la competenza esclusiva degli Stati membri nell'istituzione di tributi ecologici, anche in attuazione del principio "chi inquina paga", definendo poi quest'ultimi come «prelievi la cui base imponibile comporta effetti oggettivamente negativi sull'ambiente». Ha inoltre chiarito che i prelievi ambientali non possono essere utilizzati per introdurre discriminazioni nei confronti di prodotti provenienti da altri Stati membri e che le eventuali agevolazioni previste per la medesima finalità devono essere conformi alle norme sugli aiuti di Stato. La Commissione ha poi ribadito che tra i possibili indicatori utili a qualificare un tributo come ambientale va considerata l'azione incentivante, da un punto di vista economico, ai fini del miglioramento dell'ambiente, che si rinviene proprio nella sua *ratio legis*. Altro possibile indicatore può scovarsi nell'imponibile, ideato in modo che la base concreta/imponibile sulla quale il tributo è riscosso, riesca a mostrare un impatto negativo, scientificamente verificabile, sull'ambiente.

[29] Cfr. Commissione Europea, *Manual: Statistics on Environmental taxes*, Bruxelles, 28 Luglio 1996, p. 3.

[30] Secondo l'UE e l'OCSE, la relazione causale tra l'unità fisica e uno specifico deterioramento ambientale si verifica quando sono soddisfatti tre criteri: le conoscenze tecniche, le conoscenze tecnico-economiche e l'accettazione sociale.

3.1 L'Eurostat, nelle proprie statistiche, suddivide in tre categorie i vari tributi ambientali, classificandoli in tributi sull'energia, tributi sul trasporto e tributi sull'inquinamento.

Nel corso dell'ultimo decennio, l'Unione europea ha emanato un insieme di Direttive sul tema della fiscalità ambientale, implementando così varie forme impositive per perseguire lo scopo comune della politica ambientale. Il recepimento di queste Direttive comunitarie non è stato però uniforme negli Stati membri e questa eterogeneità ha portato all'assenza di un quadro comune, ad una mancata armonizzazione.

Partendo dunque dal presupposto che gli Stati riportano forme di prelievi ambientali nazionali differenti tra loro, possono individuarsi dei punti in comune che configurano una base di partenza proprio per un eventuale – e auspicabile – processo di armonizzazione della fiscalità ambientale all'interno dell'Unione: l'oggetto dei tributi ambientali, le modalità di tassazione e la destinazione dei tributi ambientali stessi.

Ipotizzando eventuali tributi propri che l'Unione volesse in futuro istituire, va rammentato come le Istituzioni comunitarie, in base al principio di attribuzione ex art. 5 TUE, non hanno potestà impositiva diretta all'interno dell'Unione, il cui sistema di finanziamento è fondato sostanzialmente su un modello di fiscalità derivata. Il ruolo della fiscalità europea va quindi a delinearsi prevalentemente nel coordinamento della fiscalità degli Stati membri al fine di controllare il sistema di mercato, evitandone la distorsione a causa della leva fiscale. In altri termini, il processo di integrazione giuridica europea in ambito fiscale si traduce, per lo più, nel necessario rispetto dei vincoli sottesi al corretto funzionamento del mercato unico concorrenziale, che giustificano l'esistenza di un doppio livello e l'esercizio della funzione di regolazione, da parte dell'Unione, della potestà tributaria dei singoli ordinamenti[31].

L'obiettivo dell'integrazione fiscale, funzionale alla tutela della libera concorrenza nel mercato unico ed alla realizzazione di un condiviso progresso economico e sociale, non può eviden-

[31] Cfr. E. De Falco, *L'armonizzazione fiscale e le tasse ecologiche*, «Riv. Giur. Ambiente», 2004, pp. 643 ss.

temente prescindere dal continuo processo di ravvicinamento ed armonizzazione delle legislazioni[32].

Il principio di armonizzazione fiscale, previsto l'art. 113 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea[33], si configura dunque come una linea guida, un criterio direttivo a contenuto positivo, che ha lo scopo di prevedere l'integrazione progressiva dei sistemi tributari nazionali con i modelli unitari ed integrati definiti in ambito europeo.

L'articolo 113 TFUE richiama espressamente l'imposizione fiscale indiretta, con un riferimento, in primo luogo, all'imposta

[32] Cfr. G. Rossolillo, *Fiscalità e sovranità: riflessioni sulla ripartizione delle competenze tra Stati membri e Unione europea*, «Il diritto dell'Unione Europea», 1, 2018, pp. 121 ss.

[33] Articolo 113 TFUE: «Il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza».

sul valore aggiunto[34], alle accise[35] e alle imposte doganali[36].

Il mercato unico europeo è caratterizzato prevalentemente da forme di prelievo fiscale che incidono sui consumi e, allo stesso tempo, gli Stati hanno meno resistenze a cedere parte della loro sovranità rispetto all'imposizione diretta regolata dal successivo articolo 114 TFUE[37].

[34] L'imposta sul valore aggiunto è un'imposta indiretta sul consumo, introdotta nell'ordinamento interno con D.P.R. 633/1972. A livello comunitario cfr. <https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/it/FTU_2.6.11.pdf> in cui si evince «Secondo la relazione 2023 sul divario dell'IVA della Commissione, nel 2021 gli Stati membri hanno perso 61 miliardi di EUR di gettito IVA o, in termini relativi, il 5,3 % dell'importo totale dell'IVA esigibile, che riflette il gettito fiscale che sarebbe stato riscosso in caso di piena conformità. Questa perdita di gettito è nota come l'ammanco di gettito IVA o semplicemente il divario dell'IVA. Rispetto al 2020, l'ammanco di gettito IVA è diminuito di 39 miliardi di EUR. Tuttavia, tali stime sono caratterizzate da una certa incertezza a causa della (sospetta) discrepanza nel trattamento dei differimenti e della minore qualità delle statistiche nazionali dovuta alle turbolente condizioni economiche degli ultimi anni. Secondo le stime, un quarto delle entrate mancanti può essere attribuito direttamente alle frodi in materia di IVA connesse al commercio intra-UE (tale genere di frode è in gran parte possibile perché le norme IVA per gli scambi transfrontalieri, risalenti a 30 anni fa, non sono state adattate all'attività commerciale nell'era digitale). Inoltre, i regimi IVA nell'UE possono ancora essere onerosi per le imprese, in particolare per le piccole e medie imprese, le scale-up e altre imprese con operazioni transfrontaliere».

[35] Le aliquote e le strutture delle accise variano da uno Stato membro all'altro e incidono sulla concorrenza. L'esistenza di forti differenze tra le imposte applicate a un particolare prodotto può tradursi in flussi di merci in funzione della tassazione, nonché in perdita di entrate e in frodi. Sin dai primi anni '70 si è tentato di armonizzare le strutture e le aliquote, ma i progressi sono stati scarsi.

[36] Il dazio doganale proveniente dalle merci importate nell'UE corrisponde a circa il 14% del bilancio totale dell'UE e rientra nelle «risorse proprie tradizionali».

[37] Articolo 114 TFUE: «1. Salvo che i trattati non dispongano diversamente, si applicano le disposizioni seguenti per la realizzazione degli obiettivi dell'articolo 26. Il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione del Comitato economico e sociale, adottano le misure relative al ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri che hanno per oggetto l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno.

2. Il paragrafo 1 non si applica alle disposizioni fiscali, a quelle relative alla libera circolazione delle persone e a quelle relative ai diritti ed interessi dei lavoratori dipendenti.

3. La Commissione, nelle sue proposte di cui al paragrafo 1 in materia di sanità, sicurezza, protezione dell'ambiente e protezione dei consumatori, si basa su un livello di protezione elevato, tenuto conto, in particolare, degli eventuali nuovi sviluppi fondati su riscontri scientifici. Anche il Parlamento europeo ed il Consiglio, nell'ambito delle rispettive competenze, cercheranno di conseguire tale obiettivo.

L'opera di armonizzazione[38] nel campo dell'imposizione indiretta è apparsa fondamentale e ha dimostrato come le imposte sulle transazioni commerciali ovvero sui consumi (IVA), nonché le accise – che pure mostrano un intrinseco valore ambientale –, siano assolutamente capaci di influire sul funzionamento

4. Allorché, dopo l'adozione di una misura di armonizzazione da parte del Parlamento europeo e del Consiglio, da parte del Consiglio o da parte della Commissione, uno Stato membro ritenga necessario mantenere disposizioni nazionali giustificate da esigenze importanti di cui all'articolo 36 o relative alla protezione dell'ambiente o dell'ambiente di lavoro, esso notifica tali disposizioni alla Commissione precisando i motivi del mantenimento delle stesse.

5. Inoltre, fatto salvo il paragrafo 4, allorché, dopo l'adozione di una misura di armonizzazione da parte del Parlamento europeo e del Consiglio, da parte del Consiglio o da parte della Commissione, uno Stato membro ritenga necessario introdurre disposizioni nazionali fondate su nuove prove scientifiche inerenti alla protezione dell'ambiente o dell'ambiente di lavoro, giustificate da un problema specifico a detto Stato membro insorto dopo l'adozione della misura di armonizzazione, esso notifica le disposizioni previste alla Commissione precisando i motivi dell'introduzione delle stesse.

6. La Commissione, entro sei mesi dalle notifiche di cui ai paragrafi 4 e 5, approva o respinge le disposizioni nazionali in questione dopo aver verificato se esse costituiscano o no uno strumento di discriminazione arbitraria o una restrizione dissimulata nel commercio tra gli Stati membri e se rappresentino o no un ostacolo al funzionamento del mercato interno.

In mancanza di decisione della Commissione entro detto periodo, le disposizioni nazionali di cui ai paragrafi 4 e 5 sono considerate approvate.

Se giustificato dalla complessità della questione e in assenza di pericolo per la salute umana, la Commissione può notificare allo Stato membro interessato che il periodo di cui al presente paragrafo può essere prolungato per un ulteriore periodo di massimo sei mesi.

7. Quando uno Stato membro è autorizzato, a norma del paragrafo 6, a mantenere o a introdurre disposizioni nazionali che derogano a una misura di armonizzazione, la Commissione esamina immediatamente l'opportunità di proporre un adeguamento di detta misura.

8. Quando uno Stato membro solleva un problema specifico di pubblica sanità in un settore che è stato precedentemente oggetto di misure di armonizzazione, esso lo sottopone alla Commissione che esamina immediatamente l'opportunità di proporre misure appropriate al Consiglio.

9. In deroga alla procedura di cui agli articoli 258 e 259, la Commissione o qualsiasi Stato membro può adire direttamente la Corte di giustizia dell'Unione europea ove ritenga che un altro Stato membro faccia un uso abusivo dei poteri contemplati dal presente articolo.

10. Le misure di armonizzazione di cui sopra comportano, nei casi opportuni, una clausola di salvaguardia che autorizza gli Stati membri ad adottare, per uno o più dei motivi di carattere non economico di cui all'articolo 36, misure provvisorie soggette ad una procedura di controllo dell'Unione».

[38] Cfr. E. De Falco, *L'armonizzazione fiscale e le tasse ecologiche*, cit., pp. 643 ss.

del mercato nazionale nel caso si presentassero disallineamenti tra i vari Stati.

Da quanto si evince dall'ultima analisi dettagliata dei dati statistici sulle tasse *green* elaborata da Eurostat[39] nel 2021, grazie soprattutto al significativo aumento di gettito derivante dalla tassazione del consumo e della produzione di energia, le entrate fiscali ambientali nell'Unione europea sono tornate al livello registrato prima della pandemia, con un gettito fiscale complessivo di tributi e prelievi a favore dell'ambiente di circa 325,8 miliardi di euro rispetto ai 300,2 miliardi rendicontati nel 2020.

4. *Italia e Unione europea a tutela dell'ambiente*

Numerose sono state le recenti iniziative a livello comunitario a tutela dell'ambiente.

Nel Dicembre 2019, la Commissione ha ideato il *Green Deal* europeo[40], un progetto strategico che mira ad avviare l'UE sulla strada di una transizione verde, con l'obiettivo ultimo di raggiungere la neutralità climatica entro il 2050. Il "patto verde" europeo si ispira all'Agenda 2030 delle Nazioni Unite, di cui è parte integrante, ma individua obiettivi aggiuntivi, più ambiziosi[41]. L'intento principale è infatti la trasformazione dell'UE in una società equa e prospera, con un'economia moderna e com-

39 Cfr. <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Environmental_tax_statistics_-_detailed_analysis> [ultimo accesso: 4/10/2024].

40 Si veda pagina ufficiale dell'Unione europea <https://www.consilium.europa.eu/it/policies/green-deal/> [ultimo accesso: 4/10/2024] e <https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_it>.

41 Dalla Comunicazione della Commissione COM (2019) 640 final, Bruxelles, 11.12.2019, par. 1 Introduzione - trasformare una sfida pressante in un'opportunità unica: «La presente comunicazione illustra un *Green Deal* per l'Unione europea (UE) e i suoi cittadini. Essa riformula su nuove basi l'impegno della Commissione ad affrontare i problemi legati al clima e all'ambiente, ovvero il compito che definisce la nostra generazione. Ogni anno che passa l'atmosfera si riscalda e il clima cambia. Degli otto milioni di specie presenti sul pianeta un milione è a rischio di estinzione. Assistiamo all'inquinamento e alla distruzione di foreste e oceani. Il Green Deal europeo è la risposta a queste sfide. Si tratta di una nuova strategia di crescita mirata a trasformare l'UE in una società giusta e prospera, 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».

petitiva, grazie ad iniziative riguardanti clima, ambiente, energia, trasporti, industria, agricoltura e finanza sostenibile, tutti settori fortemente interconnessi[42].

Un'altra interessante iniziativa è rappresentata dal pacchetto della Comunità europea *Fit For 55*[43], comprendente alcune misure per regolare le varie normative comunitarie e coordinare le entrate del gettito fiscale alle politiche tributarie ambientali.

Il pacchetto è diviso in vari settori. La prima parte riguarda la revisione della Direttiva sulla tassazione energetica e mira al perseguimento di una serie obiettivi, tra cui l'introduzione dei livelli minimi di tassazione per i carburanti usati nei trasporti marittimi, l'adeguamento del valore delle accise minime e la ridefinizione dei livelli minimi delle accise energetiche al fine di commisurarle a quelle del carbonio. La seconda parte del pacchetto riguarda la revisione del sistema europeo delle quote di emissione[44]e si pone in stretta correlazione sia con la terza parte del pacchetto rappresentata dal *Carbon Border Adjustment Mechanism*[45], sia con la quarta parte, riguardante il contributo nazionale sui rifiuti di plastica da imballaggio non riciclati[46]. L'Unione europea, con queste misure, stima entrate per 5,2 milioni di euro da destinare ai sussidi ambientali.

[42] Per approfondimenti si veda M.C. Carta, *Il Green Deal europeo. Considerazioni critiche sulla tutela dell'ambiente e le iniziative di diritto UE*, «rivista.eurojus.it», 4, 2020, pp. 54-72.

[43] Si veda il canale ufficiale <https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/delivering-european-green-deal/fit-55-delivering-proposals_it>.

[44] Per quel che attiene alle quote di emissioni, è prevista una Riduzione delle emissioni del 61%, una riduzione delle quote distribuibili gratuitamente al settore aereo entro la fine del 2026, la destinazione delle entrate nette in misura del 100% alle tematiche ambientali e la destinazione del 25% delle entrate sui trasporti alle famiglie vulnerabili, microimprese e utenti del trasporto su strada.

[45] Grazie al *Carbon Border Adjustment Mechanism* dal 2026 chi vuole emettere gas serra dovrà avere una particolare certificazione (acquisita a titolo oneroso). Il prezzo applicato all'importo delle immissioni importate varierà da settimana a settimana e si prevede, a partire dal 2026, l'eliminazione delle quote gratuite che riguardano il cemento, l'acciaio, l'alluminio, l'elettricità, fertilizzanti, proprio per favorire la fiscalità verde.

[46] Si applica un'aliquota dello 0,8 euro per ogni chilo di plastica (non riciclata), per favorire la fiscalità verde.

L'8 settembre 2022 è stata presentata la Comunicazione sul riesame dell'attuazione delle politiche ambientali, accompagnata da una relazione per ogni Stato membro[47].

Nel documento dedicato all'Italia viene ricordato come in passato si siano registrate carenze in diversi ambiti, tra cui la gestione dei rifiuti urbani[48] e il trattamento delle acque reflue urbane.

Viene sottolineata l'importanza delle riforme previste dal Piano nazionale per la ripresa e la resilienza (PNRR): l'Italia infatti riceverà oltre 190 miliardi di euro per l'attuazione del PNRR (2021-2026) e 42 miliardi di euro dalla politica di coesione (2021-2027)[49]. In merito ai finanziamenti, si osserva che l'Italia ha migliorato la capacità di assorbire fondi dell'UE per le misure ambientali, fatta eccezione per la Sicilia e la Calabria. Il governo italiano all'interno del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) ha infatti inserito delle misure volte a promuovere la fiscalità ambientale, adeguando il sistema fiscale al *Green Deal* europeo[50]. In questo ambito, emerge la necessità di una semplificazione e correttezza del sistema fiscale, intervenendo sull'Ires, sulla diminuzione dell'aliquota applicata per tutti quei comportamenti in linea con la transizione ecologica, con riduzione generalizzata delle spese fiscali per l'ambiente[51].

La relazione precisa però che nel PNRR non sono previsti fondi sufficienti a tutela della biodiversità e che, per questo mo-

[47] Cfr. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/ALL/?uri=COM:2022:438:FIN>.

[48] Con riguardo alla gestione dei rifiuti urbani la relazione sottolinea però anche alcuni progressi compiuti, grazie all'aumento del riciclaggio e del compostaggio. Il tasso di utilizzo di materiali (secondari) circolari in Italia, considerato un buon indicatore della circolarità di un'economia, si è attestato al 17,1% nel 2017 e al 21,6% nel 2020, ben al di sopra della media UE rappresentata dal 12,8%.

[49] I finanziamenti complessivi dell'Italia a favore dell'ambiente nel periodo 2014-2020 siano stati pari allo 0,48% del PIL annuo (meno della media UE dello 0,7 %), provenienti per l'80% da fonti nazionali. Il fabbisogno di investimenti ambientali per il periodo 2021-2027 è stimato in almeno 0,67% del PIL italiano annuo, con una conseguente carenza di investimenti pari a oltre lo 0,19 % del PIL.

[50] Cfr. A. Zatti, *Riforma ecologica del fisco italiano: il contesto e le priorità,* in «ECCO. The Italian Independent Energy and Climate Change Think Thank», 6 Settembre 2021, URL: <https://eccoclimate.org/it/riforma-ecologica-del-fisco-italiano-il-contesto-e-le-priorita/>.

[51] Cfr. M. Basilavecchia, *La tutela ambientale: profili tributari*, «Rivista trimestrale di Diritto tributario», Pacini, 4, 2019, pp. 753-760.

tivo, è necessaria un'integrazione con altre entrate reperibili a livello comunitario o nazionale. Si attendono ulteriori sviluppi dall'implementazione del PNRR e della destinazione di circa il 20% delle risorse alla transizione all'energia pulita e ai trasporti sostenibili. Una progressione limitata si registra invece nella gestione delle risorse idriche, ambito in cui appaiono necessari maggiori investimenti, così come sulla qualità dell'aria e nella riduzione complessiva delle emissioni.

La Comunicazione ricorda che sono tuttora pendenti procedure d'infrazione per superamento dei livelli di particolato (PM10 e PM2,5) e biossido di azoto (NO2).

Il dato preoccupante riguarda l'importo totale delle sanzioni pecuniarie relative ai rifiuti e alle risorse idriche inflitte dalla Corte di giustizia dell'Unione europea dal 2015, che ha superato i 620 milioni di euro[52]. Alla data del 23 maggio 2024, la Commissione europea ha chiesto l'archiviazione di due procedure di infrazione, ma al contempo ha proceduto con l'apertura di quattro nuove procedure – due per il mancato recepimento di Direttive europee, una per violazione del diritto dell'Unione e una per mancata attuazione di un regolamento UE – in aggiunta all'adozione di due pareri motivati e una decisione di ricorso ex art. 258 TFUE.

Le procedure di infrazione a carico del nostro Paese sono dunque 65, di cui 48 per violazione del diritto dell'Unione e 17 per mancato recepimento di Direttive. L'Italia è al sesto posto per numero di infrazioni a proprio carico, sale al primo se si considerano le procedure che si trovano nello stadio più avanzato, cioè quelle più vicine all'emanazione di sanzioni.

L'Italia è stata sanzionata numerose volte in tema ambientale, più recentemente a causa dei prodotti in plastica monouso, banditi dall'Unione europea con la Direttiva 2019/904/Ue, e del mancato recepimento del Regolamento 2022/868 sulla governance europea dei dati.

[52] Per un'analisi storica dei procedimenti si veda F. Fonderico, *La giurisprudenza della Corte di Giustizia in materia ambientale*, in S. Cassese (a cura di) *Diritto ambientale comunitario*, Milano, Giuffrè, 1995, pp. 1527 ss.

Non ha, allo stato, ancora recepito la Direttiva n. 2022/362, relativa alla tassazione a carico di veicoli per l'uso di alcune infrastrutture e la Direttiva n. 2022/431 sulla protezione dei lavoratori contro i rischi derivanti da un'esposizione ad agenti cancerogeni o mutageni durante il lavoro. Bruxelles ha dunque inviato la nota di messa in mora ex articolo 258 TFUE, concedendo all'Italia due mesi per fornire chiarimenti ed evitare che la procedura di infrazione passi alle fasi successive e all'irrogazione di una sanzione pecuniaria.

L'Italia è stata già precedentemente sanzionata dalla Corte nel caso dell'emergenza rifiuti in Campania o della non corretta applicazione delle Direttive su rifiuti, sui rifiuti pericolosi e sulle discariche. Secondo il Servizio per la qualità degli atti normativi del Senato, le sanzioni pecuniarie a carico dell'Italia alla data del 31 dicembre 2021 ammontavano a 877,9 milioni; a marzo 2023 il conto era salito a oltre un miliardo di euro.

5. *Conclusioni*

Alla luce di quanto analizzato, appare necessario riflettere sull'imprescindibile necessità di un'azione sinergica a livello mondiale, europeo e nazionale che consenta di integrare la politica fiscale con quella volta alla salvaguardia dell'ambiente. Quest'ultima finalità deve essere coordinata con i pilastri dell'integrazione e dell'armonizzazione fiscale europea, che, nell'ottica di una futura eventuale regolamentazione di tributi propri unionali a carattere ambientale, risulterebbero funzionali soprattutto a tutela della libera concorrenza nel mercato unico.

Ogni tributo di natura ambientale, sia esso nazionale o sovranazionale, deve infatti risultare imprescindibilmente compatibile con gli obiettivi primari dell'Unione europea. La potestà impositiva dei singoli Stati membri, esercitabile a diversi livelli di governo, deve quindi indispensabilmente rispettare i vincoli fiscali europei.

Allo stesso modo, l'Italia non può continuare a soprassedere su quanto emerge in sede europea.

Deve farsi carico della necessità di realizzare una politica fiscale che sia, quanto più possibile, ecologicamente orientata, a

diversi livelli di governo e sulla base del principio di sussidiarietà.

Numerosi studi dimostrano come l'investimento sostenibile porti benefici non solo ambientali, ma anche economici[53] avendo lo scopo di promuovere un impatto positivo sull'ambiente e sulla società contribuendo, al contempo, alla creazione di valore a lungo termine per gli investitori. L'aumento di questi investimenti, anche grazie alle agevolazioni che lo sostengono, è il simbolo di un cambiamento di mentalità, dove la sostenibilità diventa un fattore chiave nelle decisioni di allocazione delle risorse economiche, che si rispecchia, a sua volta, in un nuovo approccio che considera il successo finanziario inseparabile dal benessere del pianeta e di chi vi abita[54].

Le politiche ambientali europee analizzate, del *Green Deal* e del *Fit For 55*, devono porsi come base per un intervento riformatore a 360 gradi[55]. L'ambizione ambientale del *Green Deal* non potrà essere concretizzata dall'Europa, se essa agirà da sola.

I fattori alla base dei cambiamenti climatici e della perdita di biodiversità hanno dimensione mondiale e non si arrestano ai confini nazionali. Emerge la necessità di un approccio olistico e intersettoriale in cui tutti i distretti strategici pertinenti contribuiscano all'obiettivo comune in materia di ambiente.

Un valido contributo, disincentivante, ma al contempo di crescita, potrebbe essere fornito proprio dal diritto tributario e dall'istituzione dei tributi ambientali, in un'ottica di reperimento di risorse da reinvestire sapientemente[56].

Ma non solo sanzioni. Anche incentivi, e agevolazioni, per aumentare ed alimentare una coscienza di massa che sia sempre più indirizzata alla tutela ambientale.

[53] Il termine *green economy* è stato coniato per la prima volta nel saggio *Blueprint for a Green Economy* (Pearce et al., 1989) scritto da David Pearce, Anil Markandya e Edward Barbier.

[54] Per approfondimenti A. Del Giudice, *La finanza sostenibile. Strategie, mercato e investitori istituzionali*, Torino, Giappichelli, 2022.

[55] F. Rolando, *L'attuazione del Green Deal e del Dispositivo per la ripresa e resilienza: siamo effettivamente sulla strada per raggiungere la sostenibilità ambientale?*, «Il Diritto dell'Unione Europea», 1, 2022, pp. 185 -198.

[56] Cfr. M.A. Icolari, *Fiscalità dell'ambiente, mercato e sviluppo sostenibile: un equilibrio possibile?*, «AmbienteDiritto», 2020, pp. 5 ss.

È al contempo importante lavorare sulle tempistiche richieste a livello europeo per non incorrere in infrazioni. Tempestività, collaborazione, armonizzazione alla base del presente e del futuro del binomio fiscalità-ambiente in Italia e in Europa.

Francesca Moroni

Modello 231 e parametri ESG. Nuove forme di responsabilità etica e sociale delle imprese a tutela dell'ambiente

> I delicati equilibri ecologici vengono sconvolti […] per un incauto sfruttamento delle risorse; tutto ciò – giova ricordare – anche se compiuto nel nome del progresso e del benessere, non torna, in effetti, a vantaggio dell'umanità.
>
> S. Giovanni Paolo II, 1° gennaio 1990

Sommario: 1. Sviluppo sostenibile e cultura sociale di impresa: nuovi approcci integrati nella gestione della *compliance* aziendale – 2. Nuove prospettive di applicazione del modello 231: *best practice* per la valorizzazione degli ESG nelle aziende – 3. Aggiornamento del MOG in prospettiva ambientale: la *compliance* come pilastro della sostenibilità – 4. Una considerazione conclusiva.

1. *Sviluppo sostenibile e cultura sociale di impresa: nuovi approcci integrati nella gestione della* compliance *aziendale*

La "questione ambientale" rappresenta sicuramente una delle emergenze più rilevanti del nostro secolo; crisi ecologica ed energetica, *global warming* hanno assunto dimensioni sempre più preoccupanti, con un impatto non solo sulla salute e sull'ecosistema, ma anche sull'economia. Senza trascurare come la recente pandemia[1] abbia inevitabilmente rafforzato la necessità di orientare i flussi di capitale verso progetti sostenibili, al fine di

[1] Per una riflessione sul tema v. M.A. Icolari (a cura di), *La tutela dell'ambiente al tempo della crisi pandemica*, Torino, Giappichelli, 2022.

rendere le economie (globali), nonché le imprese e le società più resistenti e resilienti agli *shock* e rischi climatici e ambientali[2].

Le imprese oggi sono, infatti, chiamate ad assolvere forme di responsabilità sociale e ambientale, sviluppando una rinnovata cultura di impresa (CSR – *Corporate Social Responsibility*)[3] che non sia solo finalizzata alla massimizzazione del profitto ma anche al rispetto di impegni di natura sociale[4].

Si tratta di nuove forme di responsabilità da attuare mediante la predisposizione – non senza criticità – di specifici modelli di *governance* e *compliance*[5] ma anche adeguando gli strumenti già in uso (sistemi di gestione integrata, MOG 231 e adeguati assetti organizzativi) in una prospettiva di sviluppo sostenibile[6].

In altri termini, si può affermare come l'assunzione di obbligazioni sociali trovi fondamento su un rinnovato rapporto tra impresa e ambiente, nelle sue diverse componenti (sociali ma

[2] Sul tema, G. Rivetti, *Il disordine tributario*, Torino, Giappichelli, 2022. L'A. evidenzia come «la Commissione europea, ha posto in consultazione sul proprio sito istituzionale un progetto di efficientamento dei sistemi tributari nazionali (e valorizzazione dei diritti dei contribuenti in ambito europeo), al fine di garantire una tassazione equa e sostenibile, non solo dal punto di vista strettamente economico-finanziario, ma anche riguardo agli adempimenti richiesti ai contribuenti».

[3] L'origine del verbo "sostenibilità" è molto antica e deriva dal latino "sustinere" ed è dotato di un duplice significato; da un lato sorreggere, difendere e proteggere, dall'altro far fronte e dare prova di resistenza. In dottrina v. P. Tettamanzi, V. Minutiello, *Il bilancio di sostenibilità come strumento di rendicontazione aziendale*, Milano, Guerini Next, 2021. Sulla tematica della CRSD si richiama A. Dahlsrud, *How Corporate Social Responsibility is Defined: an Analysis of 37 Definitions*, «Corporate Social Responsibility and Environmental Management», 15, 1, 2008, pp. 1-13. Sul tema si richiama inoltre il recente volume di R. Bauer, M. Peta, Reporting *di sostenibilità ESG. Indicazioni per società quotate, micro e pmi non quotate*, Bologna, Maggioli, 2024.

[4] In dottrina, V. Ficari, *Nuovi elementi di capacità contributiva ed ambiente: l'alba di un nuovo giorno… fiscalmente più verde?*, «Rivista trimestrale di diritto tributario», 2016, pp. 827-840; D. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente. Attualità e prospettive della tassazione ambientale*, Roma, Aracne, 2013; R. Alfano, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, Giappichelli, 2012.

[5] I principi ESG e di sostenibilità aziendale sono aspetti ormai cruciali e strategici per le società che sono tenute ad una profonda revisione di *governance* ed organizzazione interna nonché a un adeguamento dei propri rapporti con le filiere, gli investitori e i consumatori, v. *ESG, sostenibilità e reati ambientali: quali sono gli impatti delle nuove norme sulle imprese*, «Ipsoa», 23 marzo 2024.

[6] Sul tema, I. Veronesi, *Sostenibilità e rischio di impresa. Responsabilità e vantaggi derivanti dalla gestione integrata dei rischi e dall'adozione di comportamenti aziendali sostenibili*, «Diritto.it», 28 ottobre 2022, pp. 3 ss.

anche economiche). In altri termini, l'impresa si rapporta con i propri *stakeholders* assumendo obbligazioni che non si limitano solo ad ottenere l'equa ripartizione del valore economico, ma che contribuiscono alla realizzazione del benessere sociale, al miglioramento della qualità della vita e alla salvaguardia dell'ambiente naturale[7].

Del resto, i diciassette obiettivi (*goals*) dell'Agenda 2030[8], fissati per lo sviluppo sostenibile[9] hanno una validità globale, riguardano e coinvolgono tutti i Paesi e le componenti della società, dalle imprese private al settore pubblico, compresi anche gli operatori dell'informazione e cultura[10]; una complessa arena di *sustainable players* che solo "agendo in associazione collaborativa" possono indirizzare il pianeta sulla via della sostenibilità e della resilienza[11].

[7] F. Pascucci, *Responsabilità sociale e questione etica nelle imprese: alcune riflessioni*, «Sinergie Italian Journal of Management», 2012, p. 137.

[8] Sottoscritta il 25 settembre 2015 dai Governi dei 193 Paesi membri delle Nazioni Unite e approvata dall'Assemblea Generale dell'ONU, l'Agenda 2030 viene definita come specifico uno «programma di azione per le persone, il pianeta e la prosperità» ed è costituita da 17 Obiettivi per lo Sviluppo Sostenibile - *Sustainable Development Goals*, SDGs – inquadrati all'interno di un programma d'azione più vasto costituito da 169 *target* o traguardi, ad essi associati, da raggiungere in ambito ambientale, economico, sociale e istituzionale entro il 2030. Questo programma rappresenta una base comune da cui partire per rendere il pianeta sostenibile dal punto di vista ambientale, sociale, economico.

[9] Sul tema v., M.A. Icolari, *Fiscalità dell'ambiente, mercato e sviluppo sostenibile: un equilibrio possibile?*, «AmbienteDiritto», 2020, pp. 5 ss.; Ead., *Per una dogmatica dell'imposta ambientale*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2018, pp. 98 ss.

[10] Tali obiettivi fanno riferimento ad un insieme di questioni di primaria importanza per lo sviluppo che prendono in considerazione in maniera equilibrata le tre dimensioni dello sviluppo sostenibile – economica, sociale ed ecologica – e mirano a porre fine alla povertà, a lottare contro l'ineguaglianza, ad affrontare i cambiamenti climatici, a costruire società pacifiche che rispettino i diritti umani.

[11] Cfr. Risoluzione 70/1, adottata dall'Assemblea Generale il 25 settembre 2015, "Trasformare il nostro mondo. L'Agenda per lo sviluppo sostenibile", *Introduzione,* par. 9: «Il mondo che immaginiamo è un mondo in cui ogni paese gode di una crescita economica duratura, aperta a tutti e sostenibile, e in cui vi è un lavoro dignitoso per ciascuno. Un mondo in cui i consumi, i processi di produzione e l'uso delle risorse naturali (dall'aria alla terra, dai fiumi, i laghi e le falde acquifere ai mari e agli oceani), sono sostenibili. Un mondo dove democrazia, buon governo e stato di diritto, così come un ambiente favorevole a livello internazionale e nazionale, sono essenziali per lo sviluppo sostenibile: per una crescita economica sostenibile e inclusiva, per lo sviluppo sociale, per la tutela dell'ambiente e per sconfiggere la fame e la povertà. Un mondo in cui lo sviluppo e l'impiego della tecnologia sono sensibili al clima,

In tale contesto si inserisce a livello di normativa comunitaria[12] il recente pacchetto di riforme presentato dalla Commissione nel 2021 denominato *FIT for 55%*, ricompreso nel programma europeo di contrasto al cambiamento climatico (*Green Deal*)[13]. L'obiettivo finale è rappresentato dal raggiungimento della neutralità carbonica sul territorio europeo entro il 2050 procedendo per tappe intermedie: si ambisce, infatti, ad una prima e significativa riduzione delle emissioni di anidride carbonica del 55% rispetto ai livelli del 1990, da conseguire entro il 2030[14].

rispettano la biodiversità e sono resilienti. Un mondo in cui l'umanità vive in armonia con la natura e in cui la fauna selvatica e le altre specie viventi sono protette».

12 In dottrina, v. le riflessioni sulla prospettiva comunitaria di M.A. Icolari, *I criteri giuridici della tassazione ambientale e il bisogno di un nuovo modello per favorire l'integrazione europea e il regionalismo*, «Consulta on line», 2, 2022, pp. 748-759; A. Buccisano, *Fiscalità ambientale tra principi europei e costituzionali*, «Diritto e Pratica Tributaria», 1, 2016, pp. 590 ss.; A. Di Pietro, (a cura di), *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, Cacucci editore, 2016; A. Perrone A., *Fiscalità ambientale per l'Europa. Profili di diritto dell'Unione Europea*, in A. Di Pietro (a cura di), *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, Cacucci Editore, 2016; S. Dorigo, P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente*, Roma, Aracne, 2013, pp. 9 ss.; R. Alfano, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, Giappichelli, 2012, pp. 7 ss.; P. Selicato, La *tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario*, «Rivista di Diritto Tributario Internazionale», 47, 2-3, 2004 pp. 257-304; F. Giglioni, Aspetti *internazionali e comunitari della fiscalità ambientale*, «Rivista di diritto tributario internazionale», 2-6, 2004, pp. 45 ss.; F.C. Scotto, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. Gli interventi pubblici a tutela dell'ambiente*, «Rivista di diritto tributario internazionale», 2-3, 2004, pp. 71 ss.

13 Sul tema, R. Miceli, *Green deal e politiche fiscali territoriali. Il nuovo quadro europeo dell'integrazione per differenziazione*, Giappichelli, Torino, 1, 2022; ead., *Tassazione ambientale e sistema tributario nazionale: nuove linee guida per le regioni dalla sentenza della corte cost. n. 58/2015*, «Rivista trimestrale di diritto tributario», 1, 2016, pp. 57-82.

14 Rientra nel pacchetto *FIT for 55%* anche il meccanismo di adeguamento della tassazione del carbonio alle frontiere (*Carbon Border Adjustment Mechanism* - CBAM), che impone aziende internazionali che operano in settori altamente inquinanti, ad esempio la produzione di acciaio o di fertilizzanti, a pagare dei dazi qualora queste vogliano importare in UE dei beni prodotti da Paesi extra UE. Si tratta, dunque, di un nuovo *tributo ambientale* finalizzato a garantire che gli sforzi di riduzione delle emissioni di gas serra in ambito UE non siano contrastati da un contestuale aumento delle emissioni al di fuori dei suoi confini per le merci prodotte nei Paesi extra UE che vengono importate nell'Unione europea. Il meccanismo CBAM comporta l'applicazione di un prezzo per le emissioni incorporate nei prodotti di alcune tipologie di industrie, paragonabile a quello sostenuto dai produttori unionali nell'ambito del vigente sistema di scambio delle quote di emissione (EU ETS), v. ADM,

Il 2024, inoltre, si caratterizza per l'affermazione dei princìpi ESG (*Environmental, Social and Governance*) che impattano sulle procedure di regolamentazione e vigilanza in capo alle imprese, sia quelle direttamente destinatarie degli obblighi normativi, sia quelle di minori dimensioni (PMI) ma che fanno comunque parte della filiera produttiva[15].

La principale novità normativa in ambito ESG viene rappresentata dall'applicazione, a partire dal 1° gennaio 2024, della *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD)[16] con cui si impone l'obbligo alle società di maggiori dimensioni di pubblicare la propria rendicontazione di sostenibilità sulla base degli *European Sustainability Reporting Standards* ("ESRS", entrati in vigore il 25 dicembre 2023)[17], nonché di riformare la

CBAM – Carbon Border Adjustment Mechanism, URL: <https://www.adm.gov.it/portale/cbam-carbon-border-adjustment-mechanism> [ultimo accesso: 8/10/2024].

[15] Sul tema delle PMI in rapporto ai fattori ESG v. M. Peta, *Rendicontazione non finanziaria e modello di sviluppo sostenibile delle PMI* (ebook, 2ª ed.), Bologna, Maggioli - Fisco e Tasse, 2023. In riferimento all'applicazione dei parametri ESG agli enti no profit v., della stessa autrice, *Il Mog 231-ESG delle società e associazioni sportive. La responsabilità amministrativa e di sostenibilità dell'ente nella* Comprehensive Corporate, «Rivista 231», 1, 2024, URL: <https://www.rivista231.it/Articoli/2024/1/1629/> [ultimo accesso: 8/10/2024].

[16] M. Peta, *Il peso dell'informativa non finanziaria ("DNF") nella definizione del Modello di Organizzazione, Gestione e gli adeguati assetti organizzativi*, «Rivista 231», 2, 2021, URL: <https://www.rivista231.it/Articoli/2021/4/1421/> [ultimo accesso: 8/10/2024]. Tra i punti innovativi Direttiva Europea *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD, (Direttiva UE 2022/2464 - pubblicata nella Gazzetta Ufficiale Europea il 16 dicembre 2022) si ricordano: l'estensione dell'ambito di applicazione a tutte le grandi imprese, banche e assicurazioni europee quotate o non quotate, nonché a tutte le società quotate, con la sola eccezione delle micro-quotate; il trattamento differenziato con la previsione di specifici standard per le PMI secondo il criterio di proporzionalità; la caratteristica della prospettiva *forward-looking* del report di sostenibilità; la *reasonable assurance* dei report di sostenibilità, alla stessa stregua del bilancio d'esercizio; la sostituzione dell'espressione "informazione non finanziaria": il legislatore europeo (*ri*)denomina la forma di rendicontazione "reporting non finanziario" in "reporting di sostenibilità; la sostituzione della Dichiarazione Non Finanziaria, DNF, documento a sé, con la SCRD ricompresa nella relazione sulla gestione societaria. La Direttiva è stata recentemente recepita con D.Lgs. 6 settembre 2024, n. 125, Attuazione della direttiva 2022/2464/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 14 dicembre 2022, recante modifica del regolamento 537/2014/UE, della direttiva 2004/109/CE, della direttiva 2006/43/CE e della direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la rendicontazione societaria di sostenibilità.

[17] Cfr. Commissione Europea, Regolamento delegato UE n. 2023/2772 che integra la Direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda i principi di rendicontazione di sostenibilità, del 31 luglio 2023.

propria *corporate governance* al fine di armonizzarla, appunto, con i princìpi di sostenibilità espressi dalla normativa.

Tra i principali interventi in tema di "sustainable corporate governance" si riscontrano, tra l'altro: la responsabilità e compiti degli organi di amministrazione, l'attività di gestione e controllo; l'aggiornamento di politiche e procedure di dovuta diligenza, estese anche alla catena di fornitura; l'identificazione di impatti, rischi ed opportunità ESG; la descrizione delle politiche di diversità, equità e inclusione (DEI); l'integrazione dei sistemi di gestione dei rischi e lo sviluppo di sistemi di reclamo. Nello specifico, per le imprese sorge l'obbligo di comunicare non soltanto informazioni "in misura necessaria alla comprensione dell'andamento dell'impresa, dei suoi risultati e della sua situazione", ma anche informazioni necessarie alla comprensione dell'impatto delle attività dell'azienda stessa sugli aspetti ambientali, sociali, attinenti al personale, al rispetto dei diritti umani e alla lotta contro la corruzione attiva e passiva[18]. In sostanza, si pone la cosiddetta prospettiva della "doppia rilevanza", nella quale il rischio che l'impresa affronta con l'impatto da essa prodotto rappresenta esso stesso una prospettiva di rilevanza[19].

Al riguardo, occorre riflettere anche sul fatto per cui se fino a pochi anni fa gli organismi internazionali "suggerivano" e "auspicavano" l'adozione da parte delle imprese dei princìpi di sostenibilità, nel recente panorama si assiste ad una concreta imposizione dell'obbligatorietà della *disclosure non finanziaria* e del *rating ESG*: tale *corporate social responsibility* non può infatti limitarsi ad una mera rendicontazione esterna, ma deve tradursi in una strategia trasversale che coinvolga tutta l'organizzazione aziendale orientata al perseguimento dello sviluppo sostenibile.

Gli obblighi della CSRD producono altresì effetti indiretti sull'intera filiera, coinvolgendo anche le realtà di impresa più piccole (PMI), richiedendo un diverso modo di gestire e contrat-

[18] Le imprese, pertanto, dovranno riferire sia in merito all'impatto delle attività svolte sulle persone e sull'ambiente, sia riguardo al modo in cui le questioni di sostenibilità incidono sull'impresa stessa, M. Peta, *Rendicontazione societaria di sostenibilità: i principi della Direttiva UE*, «Fisco e Tasse», 19 dicembre 2022, p. 2.

[19] *Ibidem*.

tualizzare i rapporti commerciali per prevenire rischi e impatti negativi sull'ambiente, riconducibili alle attività di fornitori e *partners*[20].

Una complessa normativa che senza dubbio evidenzia ed enfatizza – ad avviso di chi scrive – la rilevanza dei temi etici nell'attività di impresa nonché la necessità di una valorizzazione dei profili multidisciplinari aziendali[21].

Tali adempimenti devono poi integrarsi con la nuova regolamentazione del settore bancario e finanziario, come stabilito nel Regolamento (UE) 2019/2088 (SFDR - *Sustainable Finance Disclosure Regulation*)[22] che detta una strutturata disciplina ESG

[20] Cfr. *ESG, sostenibilità e reati ambientali: quali sono gli impatti delle nuove norme sulle imprese*, in redazione Ipsoa, 22 marzo 2024, URL: <https://www.ipsoa.it/documents/quotidiano/2024/03/23/esg-sostenibilita-reati-ambientali-impatti-nuove-norme-imprese> [ultimo accesso: 8/10/2024].

[21] A tal fine, occorre anche far riferimento alla Direttiva *Corporate sustainability due diligence* (CSDD), adottata il 15 marzo 2024 dal Consiglio UE e recentemente pubblicata nella Gazzetta UE (5 luglio 2024). In base a tale Direttiva, si impone alle imprese di grandi dimensioni che facciano ricorso ad accordi commerciali con paesi terzi del "Sud del mondo" di verificare se quella parte della linea produttiva che è delocalizzata (e precisamente quella che dà luogo all'acquisto di materie prime, di alimenti, di semilavorati o del vero e proprio prodotto finito) operi nel rispetto dei più elementari diritti dell'uomo e se via sia garanzia di un uso dell'ambiente che non intacchi le energie e le materie non rinnovabili, v. V. Ferrante, *Direttiva CSDD, tra sostenibilità e due diligence: un'occasione che l'Italia non può perdere*, «IPSOA Professionalità Quotidiana», 21 giugno 2024, URL: <https://www.ipsoa.it/documents/quotidiano/2024/06/22/direttiva-csdd-sostenibilita-due-diligence-occasione-italia-non-perdere> [ultimo accesso: 8/10/2024]; M. Peta, *Adottata la Corporate Sustainability Due Diligence Directive, CSDDD*, «Fisco e Tasse», 27/05/2024, URL: <https://www.fiscoetasse.com/approfondimenti/15983-adottata-la-corporate-sustainability-due-diligence-directive-csddd.html> [ultimo accesso: 8/10/2024].

[22] Cfr. Regolamento (UE) 2019/2088 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 novembre 2019 relativo all'informativa sulla sostenibilità nel settore dei servizi finanziari. Nella parte introduttiva del citato regolamento si evidenzia come «l'Unione si trova ad affrontare in misura sempre maggiore le conseguenze catastrofiche e imprevedibili dei cambiamenti climatici, dell'esaurimento delle risorse e altre questioni legate alla sostenibilità, sono necessari dunque interventi urgenti per mobilitare capitali non solo mediante politiche pubbliche, ma anche da parte del settore dei servizi finanziari. Pertanto, i partecipanti ai mercati finanziari e i consulenti finanziari dovrebbero essere tenuti a comunicare informazioni specifiche circa i loro approcci all'integrazione dei rischi di sostenibilità e alla considerazione degli effetti negativi per la sostenibilità […].Il presente regolamento mira a ridurre l'asimmetria delle informazioni nelle relazioni principale-agente riguardo all'integrazione dei rischi di sostenibilità, alla considerazione degli effetti negativi per la sostenibilità, la

in riferimento ai prodotti finanziari e alle tecniche di *disclosure* delle informazioni.

In aggiunta, non si possono trascurare gli effetti giuridico-economici del Regolamento UE 2020/852 (recentemente integrato dal Regolamento 2023/2486) relativo all'istituzione di un quadro normativo (tassonomia) che consente di individuare il grado di ecosostenibilità di un'attività economica[23].

Nel quadro normativo di riferimento si richiama anche la recente Direttiva UE n. 2024/825 (*Empowering Consumers*)[24] in tema di responsabilizzazione dei consumatori verso la transizione verde, attuando una più efficiente tutela dalle pratiche sleali e dell'informazione.

Nello specifico, proprio al fine di contribuire al corretto funzionamento del mercato interno, risulta essenziale che i consumatori possano prendere decisioni di acquisto informate e contribuire in tal modo a modelli di consumo più sostenibili. La Direttiva introduce il principio per cui i consumatori, per orientare le proprie scelte verso l'acquisto di beni sostenibili, non devono essere ingannati sulle caratteristiche ambientali o sociali di un prodotto ovvero sugli aspetti relativi alla circolarità. In armonia con il sistema legislativo analizzato, anche in questo ambito si

promozione delle caratteristiche ambientali o sociali, e degli investimenti sostenibili obbligando i partecipanti ai mercati finanziari e i consulenti finanziari a effettuare informative precontrattuali e continuative destinate agli investitori finali, qualora essi agiscano in qualità di agenti per conto degli investitori finali (principali)», *considerando* nn. 8 e 10, pp. 2-3.

[23] Il Regolamento delegato (UE) 2023/2486 della Commissione UE (21 novembre 2023) stabilisce i criteri di vaglio tecnico che consentono di determinare a quali condizioni si possa considerare che un'attività economica contribuisce in modo sostanziale all'uso sostenibile e alla protezione delle acque e delle risorse marine, alla transizione verso un'economia circolare, alla prevenzione e alla riduzione dell'inquinamento o alla protezione e al ripristino della biodiversità e degli ecosistemi e se non arreca un danno significativo a nessun altro obiettivo ambientale. Per un approfondimento sulla Tassonomia, si rimanda a M. Peta, *Tassonomia ambientale e diretttiva (UE) corporate sustainability reporting directive, csrd: la rendicontazione nei bilanci delle imprese e carbon tax*, in questo volume, pp. 299 ss.

[24] Cfr. Direttiva (UE) 2024/825 del Parlamento europeo e del Consiglio del 28 febbraio 2024 che modifica le Direttive 2005/29/CE e 2011/83/UE per quanto riguarda la responsabilizzazione dei consumatori per la transizione verde mediante il miglioramento della tutela dalle pratiche sleali e dell'informazione.

mira a potenziare le tecniche di *disclosure* inerenti le caratteristiche ambientali e sociali di un prodotto[25].

Imprese trasparenti e consumatori consapevoli sono infatti due facce della stessa medaglia affinché un progetto euro-unitario così innovativo e ambizioso come quello della sostenibilità (ambientale, sociale e di genere) possa avere successo nell'attuale e complesso contesto geopolitico ed economico.

L'evoluzione normativa si delinea, dunque, come un complesso ma organico insieme di tasselli che compongono standard di *bussiness ethics* orientati al raggiungimento di nuovi traguardi aziendali "meta economici".

In aggiunta, la recente attenzione del mercato ai temi della sostenibilità produce effetti diretti sull'applicazione del D.lgs. n. 231/2001, in quanto la predisposizione di una adeguata *compliance* di impresa al fine di prevenire il rischio di commissione dei reati tassativamente elencati, deve essere letta in combinato disposto con la responsabilità di sostenibilità dell'ente per ciò che concerne gli aspetti ambientali, sociali e di *governance* (ESG): ci si riferisce, in pratica alla gestione combinata del MOG con i parametri ESG[26].

[25] Ivi, *considerando* n. 9, in cui si stabilisce che occorre vietare la formulazione di un'asserzione ambientale generica in assenza di un'eccellenza riconosciuta delle prestazioni ambientali pertinenti all'asserzione. Esempi di asserzioni ambientali generiche comprendono: «rispettoso dell'ambiente», «ecocompatibile», «verde», «amico della natura», «ecologico», «rispettoso dal punto di vista ambientale», «rispettoso dal punto di vista del clima», «che salvaguarda l'ambiente», «rispettoso in termini di emissioni di carbonio», «efficiente sotto il profilo energetico», «biodegradabile», «a base biologica» o asserzioni analoghe che suggeriscono o danno l'impressione di un'eccellenza delle prestazioni ambientali. Di contro, se la specificazione dell'asserzione ambientale è fornita in termini chiari ed evidenti tramite lo stesso mezzo, quale il medesimo annuncio pubblicitario, la confezione del prodotto o l'interfaccia di vendita online, l'asserzione ambientale non è considerata un'asserzione ambientale generica. Ad esempio, l'asserzione «imballaggio rispettoso dal punto di vista del clima» sarebbe una asserzione generica, mentre affermare che «il 100 % dell'energia utilizzata per produrre questo imballaggio proviene da fonti rinnovabili» sarebbe una asserzione specifica che non sarebbe soggetta a questo divieto.

[26] Sul tema, in dottrina, M. Peta, *Responsabilità amministrativa dell'ente per i reati ambientali: il peso della dichiarazione di sostenibilità per gli aspetti inerenti, MOG e adeguati assetti*, «Rivista 231», 2, 2024 URL: <https://www.rivista231.it/InviaDocumentoProtetto.asp?NomeFile=02-2024-Responsabilita-amministrativa-dell-ente-per-i-reati-ambientali-PETA.pdf> [ultimo accesso: 8/10/2024].

Del resto, impattando proprio sull'organizzazione aziendale, i nuovi adempimenti in tema di sostenibilità richiedono – non senza criticità – alle società di condurre sempre più frequenti e analitiche attività di *risk assessment* e *gap analysis* volte a garantire, in ottica di *compliance* normativa e di efficientamento dei processi aziendali, un modello 231 idoneo a prevenire il rischio di commissione di reati ivi elencati[27].

Sul piano normativo, già con Legge n. 121/2011, di recepimento della Direttiva CE 2008/99 in tema tutela penale dell'ambiente, è stato inserito, nel D.lgs. n. 231/2001, l'art. 25-*undecies* con cui si va ad imputare all'ente la responsabilità per i reati ambientali, commessi da soggetti operanti sia in posizione apicale che sottoposta.

2. *Nuove prospettive di applicazione del modello 231:* best practice *per la valorizzazione degli ESG nelle aziende*

L'acronimo ESG individua, come detto, tre fattori fondamentali per verificare, misurare e sostenere l'impegno (anche aziendale) in termini di sostenibilità. Tali indici si sostanziano in una serie di parametri di "monitoraggio" delle attività ambientali, sociali e di *governance* dell'ente che si traducono in un complesso di *standard* operativi cui si devono adeguare le *operations* di un'azienda.

Tra i fattori ESG (*environment-social-governance*) e il modello 231 sussiste senza dubbio una stretta connessione: il richiamato "modello" appare, infatti, come uno strumento di conformità normativa finalizzato a prevenire rischi di commissione di reati da parte dell'ente; tra questi reati presupposto il legislatore ha espressamente inserito gli illeciti ambientali (*environment)*, ma anche reati contro la personalità individuale (*social*) nonché reati tributari/societari/riciclaggio (*governance)*. Evidente risulta l'armonizzazione del MOG con gli obiettivi stabiliti nell'Agenda 2030 in un'ottica di responsabilizzazione delle imprese.

[27] Cfr. *ESG, sostenibilità e reati ambientali: quali sono gli impatti delle nuove norme sulle imprese*, cit.

Sul piano normativo, in riferimento alla responsabilità penale (*rectius*, amministrativa) delle persone giuridiche, il legislatore statuale ha introdotto un'articolata disciplina in materia di responsabilità amministrativa[28] delle persone giuridiche derivante da reato.

Nello specifico, sono state previste sanzioni a carico degli enti coinvolti in attività criminose, secondo l'indirizzo normativo corrente in ambito internazionale. In proposito si è provveduto a conciliare il tradizionale principio, secondo cui *societas puniri non potest*[29], con l'esigenza di stabilire adeguate e dissuasive sanzioni anche a carico delle persone giuridiche che traggono profitto dalla commissione di reati, ma esclusivamente nelle ipotesi in cui possa dimostrarsi che l'illecito sia stato commesso nell'interesse o a vantaggio della stessa[30].

La normativa 231[31] si applica, come noto, a tutti agli enti forniti di personalità giuridica, alle società e alle associazioni

[28] Al riguardo, si definisce «amministrativa» tale forma di responsabilità, che in realtà sarebbe penale (o parapenale). La scelta è dovuta al fatto di evitare possibili profili di incostituzionalità, stante l'art. 27 Cost., 1 comma per cui «la responsabilità penale è personale». In dottrina, v. D. Piva (a cura di), *La responsabilità degli enti ex D.lgs. 231/2001 tra diritto e processo*, Torino, Giappichelli, 2021; F. Sardella, *La valutazione dei modelli organizzativi: aspetti legali e sistemi di certificazione. I punti di forza del D. Lgs. 231/2001 e le prospettive di riforma*, «Giurisprudenza Penale», 1-bis, 2021, pp. 2-30; G. Taliento, *Il Decreto Legislativo n. 231 del 2001. Progettazione dei modelli organizzativi*, Piacenza, La tribuna, 2019.

[29] In dottrina, C. Piergallini, Societas delinquere et puniri non potest, *la fine tardiva di un dogma*, «Riv. trim. dir. pen. econ.», 2002, pp. 571 ss.; F. Palazzo (a cura di), Societas puniri potest: *la responsabilità da reato degli enti collettivi*, Atti del convegno organizzato dalla Facoltà di Giurisprudenza e dal Dipartimento di diritto comparato e penale dell'Università di Firenze, 15-16 marzo 2002, Padova, Cedam, 2003; L.D. Cerqua, *Profili generali della responsabilità degli enti dipendente da reato*, «Il Corriere del merito», 2007, p. 977; F. Sgubbi, *La responsabilità amministrativa degli enti ai sensi del D.lgs. 231/2001: profili penali, civili e amministrativi*, «Sanità Pubblica e Privata», 2, 2008, p. 13.

[30] L'ente non risponde infatti se le persone fisiche, nel commettere reato, agiscono nell'interesse esclusivo proprio o di terzi e non in quello dell'ente medesimo.

[31] Cfr. D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, recante *Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica, a norma dell'articolo 11 della legge 29 settembre 2000, n. 300*. Tale decreto, emanato in forza della delega al Governo disposta dall'art. 11 della Legge n. 300/2000, recepisce una serie di provvedimento comunitari ed internazionali che sollecitano una responsabilizzazione della persona giuridica: Convenzione sulla tutela finanziaria delle Comunità europee, Convenzione OCSE sulla lotta alla

anche prive di personalità giuridica[32], con esclusione dello Stato, degli enti pubblici territoriali, degli altri enti pubblici non economici nonché degli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale[33].

Il legislatore italiano ha introdotto, dunque, una forma autonoma di colpevolezza dell'ente collettivo che si affianca (e quindi non si sostituisce) a quella della persona fisica autrice del reato. Recentemente proprio con la riforma del sistema sanzionatorio di cui al D.lgs. n. 87/2024, il legislatore ha introdotto il comma 2- *bis* all'art. 2, D.lgs. 472 del 1997, a mente del quale «la sanzione pecuniaria relativa al rapporto tributario proprio di società o enti, con o senza personalità giuridica di cui agli articoli 5 e 73 del testo unico delle imposte sui redditi […]

corruzione di pubblici ufficiali stranieri nelle operazioni economiche internazionali, firmata a Parigi il 17 dicembre 1997 e in vigore per l'Italia dal 15 dicembre 2000.

32 In riferimento all'applicazione del decreto 231 agli enti non commerciali, v. G. Rivetti, *enti senza scopo di lucro*, Giuffrè, Milano, 2017, pp. 279 ss. L'A. sottolinea come una delle prime applicazioni della disciplina qui in commento (trib. Milano n. 11/820) abbia riguardato una Onlus: il giudice ha infatti sanzionato l'ente non commerciale per i reati commessi dai propri rappresentanti legali, in quanto la Onlus non si era dotata di modelli organizzativi idonei a prevenire/evitare la commissione di reati.

33 Le ultime modifiche al decreto 231 sono state introdotte dalla Legge 9 marzo 2022 n. 22, che ha aggiunto gli articoli 25-septiesdecies e 25-duodevicies, e dalla Legge 9 ottobre 2023 n. 137, che ha modificato l'articolo 24 e 25-octies. In entrambi i casi il risultato è un ampliamento dell'inventario dei reati presupposto della responsabilità amministrativa degli enti. Queste modifiche richiedono agli OdV231 di procedere all'aggiornamento dei modelli di organizzazione e gestione (MOG) degli enti per i quali svolgono tale funzione. Mentre la legge di marzo 2022 ha introdotto due nuovi articoli al decreto 231 e, quindi, due nuove "famiglie" di reato presupposto (*Delitti contro il patrimonio culturale* e *Riciclaggio di beni culturali e devastazione e saccheggio di beni culturali e paesaggistici*), la legge di ottobre 2023 ha ampliato i reati presupposto ricadenti in due famiglie già presenti (*Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico o per il conseguimento di erogazioni pubbliche e frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico* e *Ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, nonché autoriciclaggio*).Tutti gli articoli della Sezione III (Responsabilità amministrativa da reato) del decreto 231 rimandano a quelli del Codice Penale che definiscono il reato per cui l'ente diviene perseguibile nel caso in cui il reato sia commesso da un soggetto che opera in posizione apicale o subordinata dell'ente, senza che questo abbia fatto nulla per impedirlo e ricavandone un vantaggio. Di conseguenza, per individuare i reati presupposto è necessario soffermarsi sui singoli articoli del Codice Penale richiamati dall'articolo del decreto 231 e non è sufficiente conoscere la famiglia di riferimento.

è esclusivamente a carico della società o ente»: con la novella alla norma, si va dunque ad adeguare il sistema sanzionatorio amministrativo tributario alla logica ordinamentale espressa dal D.lgs. 231/2001 in esame, correlando l'applicazione della sanzione ai principi di effettività e proporzionalità[34].

In aggiunta, si riconosce la responsabilità dell'ente anche quando l'autore del reato non sia stato identificato o non sia imputabile, ovvero il reato si risulti estinto per una causa diversa dall'amnistia[35]. Inoltre, l'ente risulta responsabile esclusivamente per gli illeciti (penali) commessi nel proprio interesse o vantaggio, da persone fisiche che rivestano ruoli dirigenziali[36] o anche da sottoposti[37]; di contro, non è imputabile qualora se il reo abbia agito nell'interesse proprio o di terzi.

Riguardo all'imputabilità si stabiliscono precise forme di esclusione o limitazione della responsabilità[38]: nel caso di reato commesso da soggetto in posizione apicale, l'ente è presunto responsabile, salvo che provi di aver adottato i «modelli di or-

[34] Cfr. D.lgs. 14 giugno 2024, n. 87, *Revisione del sistema sanzionatorio tributario, ai sensi dell'articolo 20 della legge 9 agosto 2023, n. 111*. Sul tema, sia permesso il richiamo a F. Moroni, *Riforma sistema sanzionatorio tributario: effetti sul D.lgs. 231/2001*, «Fisco e Tasse», 28 ottobre, 2024, p. 2.

[35] Cfr. D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, cit., art. 8; v., inoltre, *Relazione ministeriale al D.lgs. 231/2001*, URL: <https://www.aodv231.it/decreto-231/relazione-ministeriale-al-decreto-legislativo-n--231-2001/> [ultimo accesso: 8/10/2024]: «se la responsabilità dell'ente presuppone comunque che un reato sia stato commesso, viceversa, non si è ritenuto utile specificare che la responsabilità dell'ente lascia permanere quella della persona fisica. Si tratta infatti di due illeciti, quello penale della persona fisica e quello amministrativo della persona giuridica, concettualmente distinti». Prima dell'introduzione del decreto in esame non esisteva una forma di incolpazione diretta e indipendente della persona giuridica: in ipotesi di commissione di reato, oltre alla punibilità della persona fisica, poteva appalesarsi solo una responsabilità civile ai sensi dell'art. 197 c.p.».

[36] Cfr. D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, cit., art. 5, comma 1 lett. a): «persone che rivestono funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione dell'ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale nonché da persone che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dello stesso».

[37] Ivi, art. 5, comma 1 lett. b): «persone sottoposte alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti di cui alla lettera a)».

[38] Il legislatore attua infatti una politica di prevenzione, prevedendo un trattamento di favore per l'ente che tenga un comportamento virtuoso, prevedendo organismi di controllo e vigilanza. In dottrina, C. Piergallini, *Persone giuridiche (responsabilità da reati delle)*, «Enciclopedia giuridica del Sole 24 ore», 2007, pp. 179 ss.

ganizzazione e di gestione idonei a prevenire il reato», nonché di aver affidato i compiti di vigilanza ad un organismo costituito *ad hoc*[39]. Di contro, nell'ipotesi di reato perpetrato da un sottoposto, si estende la responsabilità anche alla persona giuridica solo se «la commissione del reato è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione e di vigilanza»[40].

In aggiunta e in ossequio al principio di legalità, si stabilisce che il soggetto giuridico collettivo può essere sanzionato solo nell'ipotesi in cui la responsabilità per illecito dipendente da reato (e la corrispondente sanzione) sia espressamente prevista da una legge entrata in vigore prima della commissione del fatto[41].

[39] Cfr. D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, cit., art. 6, comma 1: «Se il reato è stato commesso dalle persone indicate nell'articolo 5, comma 1, lettera a), l'ente non risponde se prova che: a) l'organo dirigente ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del fatto, modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi; b) il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli di curare il loro aggiornamento è stato affidato a un organismo dell'ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo; c) le persone hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione; d) non vi è stata omessa o insufficiente vigilanza da parte dell'organismo di cui alla lettera b)». Inoltre i MOG «devono rispondere alle seguenti esigenze: a) individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi reati; b) prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire; c) individuare modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati; d) prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli; e) introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello» (comma 2).

[40] Ivi, art. 7: «1. Nel caso previsto dall'articolo 5, comma 1, lettera b), l'ente è responsabile se la commissione del reato è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza. 2. In ogni caso, è esclusa l'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza se l'ente, prima della commissione del reato, ha adottato ed efficacemente attuato un modello di organizzazione, gestione e controllo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi. 3. Il modello prevede, in relazione alla natura e alla dimensione dell'organizzazione nonché al tipo di attività svolta, misure idonee a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio. 4. L'efficace attuazione del modello richiede: a) una verifica periodica e l'eventuale modifica dello stesso quando sono scoperte significative violazioni delle prescrizioni ovvero quando intervengono mutamenti nell'organizzazione o nell'attività; b) un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello».

[41] Ivi, art. 2, rubricato «Principio di legalità», che ribadisce il brocardo *nullum crimen nulla poena sine lege*. Il successivo art. 3, rubricato «successione di leggi», riproduce invece il principio del *tempus regit actum*.

Sul piano sanzionatorio, la tipologia delle pene comminabili, una volta accertata la responsabilità, ricomprende sanzioni pecuniarie, interdittive[42], la confisca, nonché la pubblicazione della sentenza.

In particolare, si sottolinea che l'ente può essere sanzionato solo in relazione alla commissione[43] di reati penali tassativamente previsti dal legislatore[44], tra cui i reati ambientali espressamente annoverati nel più volte riformato art. 25-undecies. Il quadro sanzionatorio, pur se appare corrispondente alle esigenze di tutela (dell'ambiente) rischia comunque di non raggiungere gli obiettivi, se non accompagnato da una coerente responsabilità ambientale da parte dell'impresa.

3. *Aggiornamento del MOG in prospettiva ambientale: la* compliance *come pilastro della sostenibilità*

Il legislatore, al fine di colmare la lacuna dell'originario impianto del D.lgs. n. 231/2001 in materia di tutela ambientale, ha revisionato e modificato l'art. 25-*undecies*[45], introducendo

[42] Ivi, art. 9, comma 2: «Le sanzioni interdittive sono: a) l'interdizione dall'esercizio dell'attività; b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; c) il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi».

[43] Ivi, art. 26. Nell'ipotesi di tentativo, le sanzioni pecuniarie ed interdittive sono ridotte (da un terzo alla metà); l'ente, inoltre, non risponde quando volontariamente impedisce il compimento dell'azione o la realizzazione dell'evento.

[44] L'elencazione tassativa dei reati presupposto è contenuta nel Capo I, Sezione III, D.lgs. n. 231/2011 cit.

[45] Cfr. Legge 22 maggio 2015 n. 68, *Disposizioni in materia di delitti contro l'ambiente*, ha introdotto nuovi delitti a salvaguardia dell'ambiente nel Codice penale, modificando così il quadro normativo previgente che affidava in modo pressoché esclusivo la tutela dell'ambiente a contravvenzioni e sanzioni amministrative, previste dal Codice dell'ambiente (D.lgs. n. 152/2006). La legge, in estrema sintesi, introduce nel codice penale un nuovo, autonomo capo, dedicato ai delitti contro l'ambiente, prevedendo disposizioni di coordinamento nello stesso codice e in leggi speciali; modifica il Codice dell'ambiente, in particolare introducendo una specifica disciplina per l'estinzione degli illeciti amministrativi e penali in materia di tutela ambientale; prevede la responsabilità amministrativa dell'ente anche in relazione alla commissione da parte dei suoi dipendenti dei nuovi delitti contro l'ambiente; inasprisce le sanzioni irrogabili per alcuni illeciti previsti dalla Convenzione sul

appunto la responsabilità derivante dalla commissione degli "eco-reati". L'impianto normativo così predisposto e aggiornato in chiave ambientale comporta da parte delle aziende l'obbligo di adozione di pratiche di sostenibilità e responsabilità sociale per una completa transizione verso un'economia pulita, circolare, competitiva e climaticamente neutra[46].

In particolare, il rinnovato art. 25-*undecies* contempla le seguenti fattispecie come reati presupposto della responsabilità amministrativa[47]: inquinamento ambientale, disastro ambientale, delitti colposi contro l'ambiente, nonché traffico e abbandono di materiale ad alta radioattività. La *ratio legis* sottesa a tale intervento normativo si ritrova nel dato concreto per cui i fatti più gravi a danno dell'ambiente sono realizzati, nella maggior parte dei casi, a vantaggio e nell'interesse delle stesse imprese[48].

La novella normativa ha direttamente influito sulla predisposizione del MOG in termini *risk assessment*, nonché sull'aggiornamento delle procedure per la prevenzione di tali eco-reati. L'onere del monitoraggio delle modifiche della norma di riferimento risulta a carico dell'OdV231 che deve poi valutare la necessità di adeguamento parziale del MOG.

commercio internazionale delle specie animali e vegetali in via d'estinzione, v. Camera dei Deputati, *L'inserimento dei delitti contro l'ambiente nel codice penale (legge n. 68 del 2015)*. Si segnala anche la Legge n. 137/2023, di conversione del D.l. n. 105/2023, che modifica gli artt. 423-bis, 452-bis e 452-quater c.p., inasprendo le sanzioni previste per i reati di incendio boschivo, inquinamento ambientale e disastro ambientale.

46 Cfr. L. Songini, A. Pistoni, *I sistemi di* performance measurement *e le dinamiche ESG*, in Tettamanzi, Miniutiello (a cura di), *ESG: Billancio di sostenibilità*, cit., p. 83.

47 Cfr. Legge n. 68/2015, cit., art. 8, comma 1. Si segnalano anche le recenti modifiche introdotte dalla Legge 9 marzo 2022 n. 22 e dalla Legge 9 ottobre 2023 n. 137 che hanno aggiornato l'elenco delle fattispecie di reato presupposto. In dottrina, A. D'Avirro, M. Maspero, *Reati ambientali e responsabilità 231*, Torino, Giappichelli, 2021.

48 Inoltre, con l'inserimento del comma 1-bis nel menzionato articolo 25-undecies, si specifica, in caso di condanna per il delitto di inquinamento ambientale e di disastro ambientale, l'applicazione delle sanzioni interdittive per l'ente previste dall'art. 9 del D.lgs. n. 231/2001 (interdizione dall'esercizio dell'attività; sospensione o revoca di autorizzazioni, licenze o concessioni; divieto di contrattare con la PA; esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi ed eventuale revoca di quelli già concessi; divieto di pubblicizzare beni o servizi).

Recentemente la Cassazione[49] ha evidenziato come tale modello di organizzazione e gestione debba essere predisposto «su misura» (*taflored*) per ciascuna impresa e per ogni diversa organizzazione[50]. In relazione poi alle peculiarità dei reati ambientali, la mappatura dei rischi deve essere realizzata in maniera specifica per ciascun reato, non essendo configurabile una modalità attuativa unitaria, dato che tali reati possono essere commessi, nell'ambito dell'attività d'impresa, con modalità che, nella pratica, possono risultare estremamente eterogenee.

In materia di reati ambientali, pertanto, il modello di organizzazione e gestione, per avere efficacia esimente, deve essere adottato in riferimento alla specifica struttura e tipo di attività dell'impresa, prevedendo in modo chiaro e preciso i compiti, le responsabilità individuali e gli strumenti in concreto volti a prevenire la commissione di reati contro l'ambiente; inoltre, deve essere efficacemente attuato, mediante l'istituzione dell'organismo di vigilanza[51] dotato di concreti poteri di controllo e la previsione di sistemi di revisione periodica, che garantiscano la tenuta del modello nel tempo.

Peraltro, la Corte ha evidenziato anche come «l'autonomia della responsabilità dell'ente rispetto a quella penale della persona fisica che ha commesso il reato-presupposto, prevista dall'art. 8, D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, debba essere intesa nel senso che, per affermare la responsabilità dell'ente, non è necessario il definitivo e completo accertamento della responsa-

[49] Cfr. Cassazione, Sez. III penale, sent. 22 giugno 2023, n. 27148.

[50] Nella fattispecie esaminata in sentenza, i giudici della Corte segnalano infatti come «il Modello Organizzativo adottato era generico e lacunoso in merito al rischio di inquinamento del suolo, sottosuolo e acque, alle procedure, istruzioni operative, rispetto dei requisiti ambientali etc., nulla era previsto in concreto, non venivano descritte le misure da adottare e da chi. Il modello aveva un organigramma senza indicazione delle persone e delle qualifiche indicate, era previsto l'organo di vigilanza ma non risultava istituito. Tale assetto organizzativo poteva pacificamente ritenersi negligente, in senso normativo, fondato sul rimprovero derivante dall'inottemperanza da parte dell'ente dell'obbligo di adottare le cautele, organizzative e gestionali, necessarie a prevenire la commissione dei reati previsti tra quelli idonei a fondare la responsabilità del soggetto collettivo».

[51] Salvi i casi di cui all'art. 6, commi 4 e 4-bis, D.lgs. n. 231/2001.

bilità penale individuale, ma è sufficiente un mero accertamento incidentale, purché risultino integrati i presupposti oggettivi e soggettivi […]»[52].

Di conseguenza, ai fini della configurabilità della responsabilità dell'ente[53], appare sufficiente provare che lo stesso abbia ricavato dal reato un vantaggio, anche quando non sia stato possibile determinare l'effettivo interesse vantato *ex ante* alla consumazione dell'illecito (e purché non sia contestualmente stato accertato che quest'ultimo sia stato commesso nell'esclusivo interesse del suo autore persona fisica o di terzi). *A contrario*, si può quindi affermare che «le condotte dell'agente, poste in essere nell'interesse dell'ente, sono quelle che rientrano nella politica societaria ossia tutte quelle condotte che trovano una spiegazione ed una causa nella vita societaria». Pertanto, la definizione del "vantaggio", va inteso come «la potenziale o effettiva utilità, ancorché non necessariamente di carattere patrimoniale, derivante dalla commissione del reato presupposto»[54] e potrebbe anche essere valutato in termini di risparmio di costi[55].

52 Cfr. in senso conforme, Cassazione, Sez. IV, sent. 9 agosto 2018, n. 38363.

53 Cfr. Cassazione, Sez. II penale, sent. 9 gennaio 2018, n. 295.

54 In senso più ampio, l'interesse va inteso in senso oggettivo «come proiezione finalistica della condotta, riconoscibilmente connessa alla condotta medesima, laddove il "vantaggio" non è stato qualificato dal legislatore in termini patrimoniali (ché laddove ciò ha voluto intendere ha usato il termine "profitto"), avendo invece una portata semantica ampia, capace di comprendere anche altre tipologie di vantaggio non economico. In aggiunta, il concetto di profitto o provento di reato legittimante la confisca deve intendersi come «comprensivo non soltanto dei beni che l'autore del reato apprende alla sua disponibilità per effetto diretto ed immediato dell'illecito, ma altresì di ogni altra utilità che lo stesso realizza come conseguenza anche indiretta o mediata della sua attività criminosa».

55 La Cassazione evidenzia come il vantaggio possa inoltre essere valutato anche in termini di risparmio di costi, «tanto che si deve ritenere posta nell'interesse dell'ente, e dunque forte di responsabilità amministrativa, anche quella condotta che […] attui le scelte organizzative o gestionali dell'ente da considerare inadeguate, con la conseguenza che la condotta, anche se non implica direttamente o indirettamente un risparmio di spesa, se è coerente con la politica imprenditoriale di cui tali scelte sono espressione e alla cui attuazione contribuisce, è da considerare realizzata nell'interesse dell'ente», conformi, Sez. VI, sent. 19 gennaio 2021, n. 15543 e Sez. III, sent. 5 maggio 2022, n. 21034.

4. *Una considerazione conclusiva*

La nuova cultura (etica e sociale) di impresa che si è sviluppata negli ultimi decenni si fonda, come osservato, sulla consapevolezza che un inserimento virtuoso nei mercati internazionali non si esaurisce attraverso il raggiungimento di buone *performance* in termini di profitto, ma anche attraverso l'assolvimento di impegni di natura sociale[56].

Di conseguenza, risulta necessario un rinnovato rapporto con l'ambiente esterno in cui l'impresa opera, sviluppando una maggiore attenzione all'aspetto sociale; inoltre, occorre comprendere e accettare che tale modalità di azione spesso comporta la realizzazione di investimenti e di iniziative che potrebbero apparire, ad un'osservazione più superficiale, spesso contrari ai principi della economicità *strictu sensu*[57]. La CRSD richiede, in effetti, alle imprese di realizzare «un processo per integrare le questioni sociali, ambientali, etiche, i diritti umani e le sollecitazioni dei consumatori […] nella loro strategia aziendale di base»[58].

La RSI dovrebbe quindi diventare "essenza" dell'organizzazione al fine di generare un valore condiviso tra gli azionisti, gli altri interessati (*stakeholders*) e il territorio in modo che tutti gli attori possano giovare di questa esternalità positiva.

[56] V.M. D'Onofrio, *Responsabilità sociale d'impresa: un concetto polivalente*, «Altalex», 12 maggio 2022, URL: <https://www.altalex.com/documents/news/2022/05/12/responsabilita-sociale-di-impresa> [ultimo accesso: 8/10/2024]; M. Basilavecchia, *La tutela ambientale: profili tributari*, «Rivista trimestrale di Diritto tributario», 4, 2019, URL: <https://www.rivistatrimestraledirittotributario.it/tutela-ambientale-profili-tributari> [ultimo accesso: 8/10/2024]; A.F. Uricchio, *Le politiche tributarie in materia ambientale*, in A Di Pietro (a cura di), *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, Cacucci Editore, 2016, pp. 467-536.

[57] E. Porter, M. R. Kramer (2007), *Il punto di incontro tra il vantaggio competitivo e la Corporate Social Responsibility*, «Harvard Business Review Italia», gennaio-febbraio, 2007, p. 22. Si tratta, infatti, di investimenti che, non essendo monetizzabili, non portano ad un immediato e diretto ritorno economico, ma contribuiscono a comunicare una immagine positiva della azienda presso i propri portatori di interessi.

[58] Cfr. Comunicazione della Commissione europea del 25 ottobre 2011 COM (2011) 681, recante *Strategia rinnovata dell'UE per il periodo 2011-14 in materia di responsabilità sociale delle imprese*, par. 3.1. Questo significa che ogni impresa dovrebbe integrare il concetto di responsabilità nella stessa struttura delle strategie d'impresa.

Del resto, affrontare il tema della responsabilità sociale delle imprese è nell'interesse non solo delle imprese […] ma soprattutto dell'intera società[59].

In conclusione, la RSI qualora sia armonizzata con un MOG efficiente e costantemente aggiornato, consente all'impresa di incrementare la propria competitività in termini di gestione del rischio, riduzione dei costi, accesso al capitale, relazioni con i clienti, gestione delle risorse umane e capacità di innovazione e, nel lungo termine, questo permette poi di instaurare un legame di fiducia con i diversi *stakeholder*. D'altro canto, è proprio sulla base di questo legame che può svilupparsi una nuova imprenditoria sostenibile che rispecchi l'interesse della collettività e che permetta di far fronte alle esigenze del presente, senza compromettere la possibilità, anche per le generazioni future, di perdurare nella crescita e nello sviluppo, preservando la quantità e la qualità delle risorse disponibili[60].

[59] Ivi, parr. 1.1, 1.2.
[60] M. D'Onofrio, *Responsabilità sociale d'impresa: un concetto polivalente*, cit.

Monica Peta

Tassonomia ambientale e Direttiva (UE) *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD: la rendicontazione nei bilanci delle imprese e carbon tax

Sommario: Premessa – 1. La *Corporate Social Responsibility*: origini ed evoluzione storica – 1.1. Quadro di sintesi del *framework* normativo internazionale – 1.2. L'acronimo "ESG" – 1.3. Il target 12.6. della rendicontazione di sostenibilita nell'Agenda 2030 – 2. La Tassonomia Europea – 2.1. La Direttiva UE CSRD – 2.2. Gli obiettivi ambientali – 2.3. Dalla Tassonomia alla rendicontazione ambientale nel bilancio dell'impresa – 2.3.1. Gli obblighi di informativa negli ESRS E dal 1° gennaio 2024 – 2.3.2. *Carbon tax* e rendicontazione sui cambiamenti climatici – 3. L'informativa di sostenibilità entra in Dogana. Considerazioni finali sulle prossime tappe.

Premessa

A partire dall'accordo di Parigi (2015) che detta la strategia di decarbonizzazione (con gli indici low carbon), all'ufficializzazione dell'Agenda 2030 delle Nazioni Unite e agli atti delega della Commissione UE del 21 aprile 2021, fino alla Direttiva Europea Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD, del 14 dicembre 2022 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale Europea il 16 dicembre 2022, la sostenibilità ha assunto un ruolo sempre più centrale nei progetti di sviluppo delle istituzioni europee e nei percorsi delle principali società ed organizzazioni secondo le ambizioni e gli obiettivi del Green Deal europeo (dicembre 2019). Si tratta di una nuova strategia che ha le finalità di trasformare l'Unione europea in una società equa, competitiva e *carbon-neutral* entro il 2050. Sul piano operativo, i numerosi interventi normativi e regolamentari e la significatività dei temi

"materiali" e il loro impatto sulla società e sull'organizzazione dell'azienda, insieme alle preoccupazioni legate ai cambiamenti climatici e della transizione ecologica, all'economia, alle disparità sociali, oltre che all'emergere delle tensioni derivanti dalle crisi finanziarie e politiche acuite dal Covid 19, hanno trasformato quello che era solo una nozione di "sviluppo sostenibile" e le indicazioni verso una nuova strategia comune in una priorità dei governi e delle organizzazioni mondiali. Già intorno agli anni '20, il mondo accademico ed i *policy makers*, sono apparsi concordi nel promuovere il concetto di sostenibilità e della sua reale implementazione all'interno delle dinamiche organizzative d'impresa, secondo un concreto modello di sviluppo di business sostenibile *Sustainability Business Model* - SBM («a development that meets of the present without compromising the ability of future generation to meet their owner needs»). Di fatto, il tema della responsabilità sociale, nell'espressione inglese *Corporate Social Responsibility* non è un tema nuovo. Rispetto al passato i principi ed i contenuti sono stati integrati nella norma. Da qui in poi, il contesto storico-economico e l'evoluzione legislativa sulla rendicontazione societaria di sostenibilità per i temi *environmental*, *social*, *governance*, ESG, stanno all'origine di un processo accelerato di maggiore responsabilizzazione degli enti e delle imprese, attenti non più unicamente a massimizzare i profitti e ridurre i costi, ma anche a influenzare positivamente il contesto sociale in cui operano con il ruolo di veri e propri garanti di valori e di interessi generali.

I criteri della Tassonomia UE forniscono un punto di riferimento per le società nel processo decisionale relativo alla propria "transizione verde". Le società utilizzeranno idealmente la Tassonomia UE per migliorare le proprie prestazioni ambientali complessive (migliorando le attività in corso o avviandone di nuove) e per attrarre investitori. Inoltre, i criteri della Tassonomia UE sono definiti a livello di attività economiche. Pertanto, per valutare il grado di allineamento di una società alla Tassonomia UE è necessario verificare le prestazioni delle proprie attività rispetto ai menzionati criteri.

1. *La* Corporate Social Responsibility*: origini ed evoluzione storica*

La *Corporate Social Responsibility* (CSR) e la responsabilità sociale dell'impresa (anche, RSI) delle organizzazioni in genere, verso la rendicontazione societaria di sostenibilità *Environmental, Social e Governance*, ESG[1], è amplificata dalla Direttiva (UE) 2022/2464 *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD (pubblicata nella Gazzetta ufficiale Europea il 16 dicembre 2022) intervenuta tecnicamente disciplinando in modo innovativo la rendicontazione societaria di sostenibilità e allargando la platea delle imprese destinatarie della norma.

Di fatti, già a partire dagli anni '20, la letteratura mette a sistema una serie di elaborati attraverso le lenti dell'etica dell'impresa, cruciali per la sopravvivenza del modello di impresa capitalistica, ovvero di ente produttivo attivo in un contesto di mercato, e di fatto è stato proprio lo spunto dell'etica che ha dato impulso a contributi interessanti in materia di CSR[2] e RSI e che poi trovano compimento nell'evoluzione normativa del legislatore europeo. In questo senso, sono stati sintomatici i contributi

[1] *Environmental, social e governance*, sono i tre fattori fondamentali per valutare la capacità delle aziende di regolare e gestire il proprio impatto in termini ambientali, sociali e di governance e più in generale per vagliare la sostenibilità di un investimento. Il fattore *environmental* si inserisce nel contesto del cambiamento climatico e fa riferimento all'efficienza di una impresa relativamente all'utilizzo delle risorse naturali, al rispetto della biodiversità, alla sicurezza agroalimentare e al contenimento delle emissioni di CO^2. Il fattore s*ocial* si riferisce alle decisioni e alle iniziative aziendali che hanno un impatto sulla collettività; tra queste figurano il rispetto dei diritti umani, civili e lavorativi, condizioni di lavoro adeguate, l'osservanza di leggi sul lavoro, la parità di genere e il rifiuto di qualsiasi forma di discriminazione. Il fattore *governance* riguarda la responsabilità delle imprese in termini di organizzazione e gestione interna ed è il parametro (utile per il ranking) che dà agli osservatori esterni indicazioni cruciali sull'identità aziendale; attenzione particolare viene rivolta, ad esempio, alle strategie di retribuzione, alle politiche di diversità nella definizione del consiglio direttivo, al rispetto della meritocrazia e al contrasto della corruzione.

[2] Sulla multiforme prospettazione del significato di responsabilità sociale si citano il contributo di: A. Dahlsrud, in *How Corporate Social Responsibility is Defined: an Analysis of 37 Definitions,* Wiley InterScience, 2008, individua ben 37 definizioni di CSR ed esplora cinque parametri di studio e rendicontazione: ambientale, sociale, economico, ruolo stakeholder, aspetto volontaristico. Si veda anche P. Tettamanzi e V. Minutiello, *Bilancio di sostenibilità come strumento di rendicontazione aziendale*, Milano, Guerini Next, 2021.

di diversi autori che di fatto hanno trovato pieno sviluppo con Bowen, nel 1953[3]. L'autore, iniziatore della *Corporate Social Responsibility*, ha evidenziato quanto le grandi aziende rappresentino veri e propri centri di potere che possono influenzare significativamente la vita dei cittadini e della collettività. Negli anni '60, Davis e Frederick[4], attraverso la teoria dell'*Iron law responsibility*, hanno individuato un legame forte tra il potere e la responsabilità sociale delle organizzazioni. In Italia si diffonde il dibattito tra socialità ed equilibrio economico, con l'autorevole contributo di Valerio Onida[5], che apre la strada ad una serie di contributi seppur lontani da un'ordinata formalizzazione e teorizzazione degli ambiti di applicazione[6]. Cassandro, 1968, conferma la centralità della dimensione sociale nella vita delle aziende, quale organismo fortemente correlato all'ambiente, dal quale riceve sia gli impulsi per agire, sia sostentamento del proprio esistere.

È durante gli anni '70 che proliferano diverse teorizzazioni, attraverso studi via via più specifici ed articolati. Milton Friedman[7], Nobel per l'economia, affermava: «… c'è una e solo una responsabilità sociale dell'impresa: usare le risorse e dedicarsi ad attività concepite per aumentare i propri profitti

[3] H.R. Bowen, F.E. Johnson, *Social Responsibilities of the Businessman*, New York, Harper, 1953: «[…] la responsabilità sociale d'impresa consiste nel dovere dell'imprenditore, di perseguire quelle politiche, di prendere quelle decisioni, di perseguire quelle linee di azioni desiderabili in funzione degli obiettivi e dei valori della società».

[4] W.C Frederick, in *The Growing Concern over Business Responsibility*, «California Management Review», 1960, p. 54, «tenta una concettualizzazione più complessa di responsabilità sociale evidenziando il ruolo delle aspettative della comunità in cui l'impresa opera e la conseguente funzione sociale migliorativa del benessere collettivo».

[5] P. Onida, *Economicità, socialità ed efficienza nell'amministrazione dell'impresa*, «Rivista italiana di Ragioneria», marzo-aprile, 1961, pp. 95-96.

[6] G. Zappa scriveva che «la solidarietà e la dipendenza dei fenomeni aziendali deve dunque essere posta in evidenza anche in relazione ai fatti esterni che ad essi si accompagnano e che spesso ne costituiscono la condizione», in *Il reddito di impresa. Scritture doppie, conti e bilanci di aziende commerciali*, Milano, Rirea, 1943, pp. 150-151; *La nozione di azienda nell'economia moderna*, Milano, Il risparmio, 1954, pp. 1-2.

[7] M. Friedman, *Capitalism and Freedom*, Chicago, University of Chicago Press,1962: «Social responsibility of businessmen need to be commensurate with their social power».

e, purché all'interno delle regole, l'impresa deve sempre competere liberamente, senza ricorrere all'inganno o alla frode…». In sostanza, il reddito veniva considerato quale "unico" indicatore dell'efficienza dell'impresa e, pertanto, la catena del valore economico finiva per coincidere con quella del valore sociale. Il messaggio chiaro era quello di massimizzare il profitto, seppur a certe condizioni, per il bene della collettività. In quel contesto, l'informazione da fornire a tutti gli interlocutori non sembrava poter essere altro che la rappresentazione chiara, veritiera e corretta dei risultati aziendali, espressa tramite bilanci d'esercizio corretti e trasparenti.

Fondamentale ed innovativo è stato il contributo di Carroll[8] nel 1979, che rappresenta una pietra militare per i successivi filoni sulla responsabilità sociale. In particolare, Carroll afferma che "la responsabilità sociale dell'impresa comprende le aspettative economiche, giuridiche, etiche e discrezionali che la società vanta nei confronti di organizzazioni e delle imprese in un dato momento". L'autore individua quattro tipi di responsabilità che fanno capo all'impresa[9]:

- una *responsabilità economica*: la società, innanzitutto, è tenuta a fornire beni e servizi, generando profitti, e assicurando ai propri dipendenti un'adeguata remunerazione;
- una *responsabilità legale*: la società si attende che le imprese, in quanto soggetti giuridici appartenenti ad un contesto sociale, perseguano i loro fini nel rispetto delle leggi; una responsabilità etica: l'azienda si adegua a norme e valori sociali agendo con equità, imparzialità e giustizia;
- una *responsabilità discrezionale*: afferente a quelle iniziative volte a contribuire e promuovere il benessere umano, lasciate alla discrezionalità del manager.

[8] A.B. Carroll, *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance*, «Academy of Management Review», 1979, pp. 497-504.

[9] Un diverso filone di studiosi che fanno seguito a Johnson, esplora gli effetti del contesto socioculturale, e definiscono il ruolo della responsabilità sociale dell'impresa, in particolare teorizza come la CSR sia una risposta a norme sociali che definiscono la funzione dell'impresa che agendo in un sistema socioculturale, definisce i doveri del business in funzione degli input che riceve. Si veda H.L. Johnson, *Business in Contemporary Society: Framework and Issues*, New York, Wadsworth, 1971.

I quattro tipi di responsabilità sono raffigurate su una scala gerarchica in forma piramidale che rappresenta la responsabilità d'impresa. Negli anni '80, Frederick[10] distingue la "responsabilità sociale economica", detta CRS1, da quella "manageriale", detta CRS2. La seconda, a differenza della prima, sottintende un atteggiamento reattivo e proattivo delle imprese come conseguenza di un'acquisita consapevolezza degli obblighi sociali derivanti dalle loro attività. Qualche anno dopo lo stesso autore definisce la *Corporate Social Rectitude*, detta CSR 3, che configura la responsabilità sociale quale correttezza morale delle azioni da intraprendere e completa le precedenti.

La consapevolezza verso la CSR si afferma con più risolutezza agli inizi degli anni 90, con Wood[11]. L'autore esamina le ragioni che spingono le imprese ad adottare comportamenti socialmente responsabili, individuando tre differenti livelli di aspettative:

- *insitutional principle*: si fonda sull'aspettativa che le imprese svolgano un ruolo istituzionale nel contesto sociale;
- *organizational principle*: si fonda sulle aspettative rivolte ad una specifica impresa riguardo la sua attività;
- *individual principle*: riferita alla discrezionalità con cui i manager prendono decisioni, determinano le aspettative da soddisfare e da rifiutare in base all'influenza e priorità dei propri principi etici.

Gli anni '80 vedono anche, la prima pubblicazione di Freeman, 1984 in materia di *stakeholders theory*[12]. La citata teoria suggerisce che, se adottiamo come unità di analisi le relazioni tra un'azienda e i gruppi e gli individui che possono influenza o sono influenzati da essa, si è in grado di affrontare con efficacia le questioni della materialità. In primo luogo, l'attività

[10] W.C. Frederick, *Toward CSR³: Why Ethical Analysis is Indispensable and unavoidable in Corporate Affairs*, «California Management Review», 28, 2, 1986, pp. 126-141.

[11] D.J. Wood, *Corporate Social Performance Revisited*, «Academy of Management Review», 1991, pp. 691-713.

[12] Il termine *stakehoder,* nel significato in cui attualmente viene adoperato è apparso per la prima volta in un memorandum interno della Stanford Research Insitute, nel 1963.

di impresa deve essere intesa come un insieme di relazioni tra gruppi portatori di interessi nell'attività della stessa. Si tratta di: clienti, fornitori, impiegati, finanziatori, comunità, manager che interagiscono per creare e scambiale valori d'insieme, capire governare l'impresa significa dunque comprendere come tali relazioni funzionino e cambino nel tempo, allo stesso tempo e allo stesso modo, dove il compito del management è quello di gestire e modellare le relazioni per creare più valore possibile per le parti interessate ed organizzare la distribuzione di detto valore[13].

Da qui in poi, diviene più rilevante il ruolo di *strategic manaa gement* rispetto a quello di *accounting* di Porter e Kramer precursori della nozione di *shared value*, che risponde ad un'esigenza di mutua crescita di profitti e rendimenti sociali. In tal modo, i concetti di sostenibilità, interessi degli stakeholders sono usati per dimostrare la necessità e l'opportunità della responsabilità sociale delle aziende.

Nel 1987 nasce il concetto di sostenibilità con la pubblicazione del rapporto finale "*Our Common Future*" della Commissione mondiale per l'ambiente e lo sviluppo, nel quale per la prima volta si introduce il principio di sviluppo sostenibile. Esso è definito come "la volontà di garantire una crescita sostenibile e responsabile, particolarmente attenta a gestire gli impatti sull'ambiente, sulla società e sull'economia.

Jhon Elkington (nel 1994) identifica le tre dimensioni della sostenibilità sociale ambientale, e governance nel termine "triple *bottom line*[14]". La prima delle tre dimensioni si riferisce principalmente a tematiche sociali, etiche e culturali, nonché della responsabilità sociale delle imprese, la dimensione ambientale riguarda gli impatti causati dalle imprese sull'ambiente, sulle ri-

[13] Tra gli altri autorevoli contributi, nel solco di Freeman, si citano J. Elkington, *Enter the Triple Bottom Line*, URL: <http://www.johnelkington.com/archive/TBL-elkington-chapter.pdf> [ultimo accesso: 15/10/2024] e la metodica della Triple Bottom Line (TBL), che esprime un quadro di sostenibilità in grado di esaminare a tutto tondo l'impatto sociale, ambientale, ed economico di un'azienda. teoria questa che ha riscosso significativi apprezzamenti influenzando sia i report non finanziari (secondo i GRI) che i modelli di misurazione ESG.

[14] J. Elkington, *Cannibals with Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business*, Oxford, Capstone Publishing Limited 1997.

sorse naturali e sulla biodiversità. Analogamente la creazione di un valore condiviso per tutti gli stakeholder, sia interni che esterni appartiene alla dimensione economica. Il concetto di triple botton line viene sviluppato ulteriormente nel 1995 con la formula delle 3P: pianeta, persone profitto, redditività economica va di pari passo con la responsabilità sociale delle imprese e con l'implementazione. Le imprese per realizzare utili per i propri azionisti, influiscono sia positivamente sia negativamente e in maniera diversificata sull'ambiente e sulla società. per questo è fondamentale riconoscere il potenziale impatto delle loro azioni e se ne assumano la responsabilità. Responsabilità equivale a misurare, gestire, rendicontare e comunicare gli impatti non solo agli azionisti, ma a tutti i soggetti coinvolti e quindi a tutti gli *stakeholder*.

Un impulso considerevole all'affermazione del principio di responsabilità sociale delle imprese è stato fornito dal *Libro Verde*[15] della Commissione Europea, che ha definito la CSR come "l'insieme dei processi decisionali volontari, legati ai valori etici, al rispetto dell'individuo, della comunità, dell'ambiente ed all'osservanza degli strumenti legali, nell'ottica di una gestione impegnata a contribuire allo sviluppo economico compatibile"; e lo studio di Impronta Etica[16] ha evidenziato la distinzione tra responsabilità sociale e responsabilità etica dell'impresa. L'etica d'impresa si rifà sostanzialmente alla sua organizzazione, nel momento in cui essa non soltanto rispetta le normative, ma gestisce i propri processi nel rispetto dell'interesse dei diversi stakeholder, in modo trasparente, secondo valori predefiniti e condivisi con i principali interlocutori. La responsabilità sociale d'impresa presuppone, invece, il riconoscimento da parte dell'organizzazione di essere un attore chiave del contesto in cui opera, verso il quale la stessa si adopera non solo per garantire una gestione eticamente corretta, ma anche e soprattutto per assumere un ruolo attivo di promozione del benessere sociale in termini di coesione sociale, welfare e rispetto dei diritti umani.

[15] Commissione Europea, *Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility*, 18 luglio 2001.

[16] Impronta Etica è un'associazione senza scopo di lucro costituitasi nel 2001 con il fine di promuovere e sviluppare la responsabilità sociale dell'impresa.

I diversi contributi e lo sviluppo degli studi e teorie sulla CSR affermano di fatto i principi ed i contenuti della responsabilità sociale dell'impresa che, su base volontaria:

a) identifica la responsabilità dell'attività economica verso i valori etici, le norme giuridiche, la dignità delle persone, il benessere della comunità, la qualità dell'ambiente;

b) costruisce un modello di integrazione dei problemi socio-ambientali nell'ambito delle proprie attività e nelle relazioni con i portatori di interessi, che:

- è il riferimento di base nello sviluppo delle politiche per il lavoro e rappresenta un principio ed un obiettivo sociale[17];
- è una strategia che rafforza la già stretta connessione esistente tra società ed economia che richiama l'attenzione sul legame tra l'agire economico e quello sociale.

1.1 *Quadro di sintesi del* framework *normativo internazionale*

Il periodo successivo agli anni '90 è stato connotato dal susseguirsi da diversi interventi. A partire dalla Conferenza dell'ONU del 1992 che ha definito gli SDGs, *Sustainable Development Goals* dell'Agenda 2030 nonché le azioni necessarie a realizzarli, gli interventi successivi più significativi sono scanditi da:

- 2014, la Direttiva UE 2014/95/E delinea le valutazioni *Environmental* (E), *Social* (S) e *Governance* (G) ESG, ampliando la sfera della rendicontazione d'impresa ad esse.
- 2015, l'Agenda 2030 individua gli obiettivi in ambito di sviluppo sostenibile che offrono un modello coerente a far dialogare i 17 *goals* ESGs da raggiungere entro la scadenza del 2050. Si differenzia dalla precedente perché adotta un approccio di sviluppo multidimensionale basato su tre azioni

[17] L'economista Peter Ferdinand Drucker, docente alla New York University, nel 1907, ha esplicitato in modo chiaro il concetto di "complicità relazionale" tra impresa e territorio (nel vecchio mercato ristretto), attraverso una sua metafora che affermava «che in passato, le imprese erano come le piramidi d'Egitto, ossia strutture ben piantate su un territorio, con il quale sviluppano relazioni non solo economiche ma anche sociali e culturali. Oggi, invece, le imprese sono come le tende nel deserto: un giorno possono essere piantate in un luogo ed il giorno dopo in un altro».

e su tre dimensioni: sociale, economica, ambientale, attraverso una strategia di crescita che ruota attorno a cinque parole chiave: *People*, *Planet*, *Prosperity*, *Peace*, *Partnership*.

- 2016, in Italia il D. Lgs.254/2016 recepisce la Direttiva UE 2014/95/E. Il *framework*, nel frattempo, è contrassegnato dallo sviluppo a tappe dei *Global Reporting Initiative* (GRI), che si affermano tra i principali standard che supportano le imprese nel comunicare e nel comprendere l'impatto dei temi materiali in relazione ai fattori ESG. I requisiti di rendicontazione delineano gli indicatori di performance sulla base di un'analisi di materialità che cerca di coinvolgere il maggior numero di stakeholders. La prima edizione è stata pubblicata nel corso degli anni 2000, versione G1, alla quale hanno fatto seguito ulteriori quattro versioni: 2002, G2; 2006, G3; 2013, G4, 2016 e 201927, ultima versione di riferimento per la costruzione di una dichiarazione non finanziaria (DNF).
- 2021, intervento della Commissione Europea, del 21 aprile 2021 (indirizzato al Parlamento Europeo, al Comitato economico e sociale Europeo, ed al Comitato delle regioni *EU Taxonomy, Corporate Sustainability Reporting, Sustainability Preferences and Fiduciary Duties*) ha evidenziato che il regolamento 2020/852 /UE (tassonomia), il regolamento 2019/2088/UE (SFDR) ed il *Final Report on Climate Benchmark and Benchmarks' ESG Disclosure* elaborato dal *Techical Expert Group* (TEG), il 30/09/2019, con cui la stessa ha raccomandato che questi costituiscano i capisaldi sui quali accrescere e garantire la trasparenza informativa e fornire agli investitori gli strumenti per identificare le opportunità di investimento sostenibili. La Commissione pubblica poi gli atti delegati con contenuti e termini di scadenza precisi relativamente alle informazioni sulla sostenibilità delle imprese, sintetizzate nell'acronimo "CSRD", diretti ad integrare le Direttive: 2013/34/UE, 2004/109/UE, e la Direttiva 2006/43/UE, insieme al Regolamento 537/2014/UE.
- 2022, la Direttiva Europea *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD, (evasa nella sua versione definitiva dalla Commissione Europea a novembre 2022) pubblicata sulla

Gazzetta Ufficiale Europea il 16 dicembre 2022, nota come Direttiva sulla rendicontazione societaria di sostenibilità;
- 2023, la Commissione Europea adotta il primo set di 12 principi di rendicontazione di sostenibilità, ESRS dell'Efrag, pubblicato nella GUCE il 23 dicembre 2023, Regolamento delegato (UE) 2023/2772;
- 2024, pubblicata in GUCE (5 luglio 2024) la Corporate Sustainability Due Diligence Directive, CSDDD.

1992	- **Conferenza ONU sull'ambiente e lo sviluppo – Agenda 2021 Rio de Janeiro**
1996	- Organizzazione Internazionale di standardizzazione – Standard ISO 14000
1997	- Social accountability international – standard per la responsabilità sociale SA8000:97)
2000	- **Global Reporting Initiative (GRI) - G1 Guidelines**
2001	- Standard per la responsabilità sociale (SA8000-01) - Gruppo bilancio Sociale (GBS) – il bilancio Sociale GBS 2001
2002	- **Global Reporting Initiative (GRI) – G2 Guidelines**
2004	- **Social accountability international – Standard per la responsabilità sociale (SA80000:04)**
2006	- **Global Reporting Initiative (GRI) – G3 Guidelines**
2008	- **Social Accountability International – Standard per la responsabilità sociale (SA80000:08)**
2010	- **Commissione europea 2020. Una strategia per una crescita sostenibile inclusive** - **Organizzazione internazionale per la normazione – Standard ISO 26000**
2012	- **Conferenza ONU sullo sviluppo sostenibile - il futuro che vogliamo**
2013	- **International Integrated reporting Council – Integrated Reporting Framework** - **Global reporting initiative (GRI) G4 Guidelines**
2014	- **Direttiva 2014/95/E** - **Social Accountability InternationaI – Standard per la responsabilità sociale (SA8000:14)**
2015	- **Agenda 2030- ONU –**

2016	**- D. Lgs 254/2016** **- Global Reporting Initiative (GRI) – GRI Standards**
2019	**- Il Green New Deal**
2020	**- Regolamento Europeo Green Taxnomy**
2021	**- Commissione Europea - The april package 21 (21 aprile 2021)**
2022	**- Global Reporting Initiative (GRI) – GRI Settoriali**
2022	**- Direttiva Europea Corporate Sustainability Reportind Directive, CSRD, (evasa nella sua versione definitiva dalla Commissione Europea a novembre 2022) pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale Europea il 16 dicembre 2022**
2023	**- ESRS (adottati dalla Commissione europea il 31 luglio 2023), pubblicati sulla GUCE Regolamento (UE) 223/2772**
2024	**- Corporate Sustainability Due Diligence Directive, CSDDD, 2024/1760**
2024	**- Italia, D. Lgs. 125/2024, recepisce la Direttiva (UE) CSRD, dal 25 settembre 2024**

1.2 *L'acronimo "ESG"*

L'Agenda 2030 per lo Sviluppo Sostenibile con gli SDGs delle Nazioni Unite, e gli Accordi di Parigi hanno esplicitato i punti di riferimento delle logiche *Environmental, Social*, *Governance* sintetizzate nell'acronimoo "ESG".

Si tratta di tre dimensioni fondamentali per verificare, misurare, controllare e sostenere, l'impegno in termini di sostenibilità di una impresa o di un'organizzazione (*profit* o *no-profit*).

Nello specifico, l'ESG si deve ricondurre primariamente ad una serie di criteri di misurazione e di standard di rendicontazione degli impatti delle attività sull'ambiente, sul sociale e sulla *governance* di un'organizzazione, ai quali devono ispirarsi le *operations* di un'azienda per garantire il raggiungimento di determinati risultati (a livello ambientali, sociale e di *governance*). Si tratta degli stessi criteri utilizzati dagli investitori per valutare e decidere le proprie scelte di investimento.

L'acronimo trae la propria linfa da radici che sono ben consolidate nel tempo e nell'economia, ma che formalmente si fa risalire

al 2005, e solo da pochi anni la reportistica è diventata sufficientemente ampia e dettagliata da permettere delle analisi statistiche.

Rispetto alle logiche di valutazione i criteri che sottostanno alle singole lettere, si possono analizzare come di seguito:

- "E" di *Environonmental*: sono criteri ambientali attraverso i quali valutare come un'azienda si comporta nei confronti dell'ambiente nel quale è collocata e dell'ambiente in generale, e la consapevolezza dei limiti legati all'ambiente;
- "S" di "*Social*": sono criteri relativi all'impatto sociale ed esaminano l'impatto e la relazione con il territorio, con le persone, con i dipendenti, i fornitori, i clienti e in generale con le comunità con cui opera o con cui è in relazione, la gestione delle risorse;
- "G" di *Governance*: riguarda i temi di una gestione aziendale ispirata a buone pratiche e a principi etici. In questo ambito i temi sotto esame riguardano ad esempio le logiche legate alla retribuzione dei dirigenti, il rispetto dei diritti degli azionisti, la trasparenza delle decisioni e delle scelte aziendali, il rispetto delle minoranze.

Detti criteri permettono di misurare in modo preciso e sulla base di parametri standardizzati e condivisi le performance ambientali, sociali e di *governance* di un'azienda ispirando le strategie e le modalità con cui la sostenibilità si sta concretizzando negli Stati, nelle organizzazioni, nelle imprese.

Per lungo tempo l'impegno sociale, ambientale e le buone pratiche di *governance* di una organizzazione hanno rappresentato una scelta del tutto libera e indipendente e così la loro rappresentazione e la relativa comunicazione. I risultati raggiunti venivano rappresentati sulla base di scelte e logiche legate a ciascuna realtà e non potevano essere "misurate" o "paragonate" a quelle di altre aziende e nemmeno essere oggetto di valutazione "oggettive".

1.3 *Il target 12.6. della rendicontazione di sostenibilità nell'Agenda 2030*

I 17 SDGs obiettivi sono tra loro fortemente interconnessi e affrontano una grande famiglia di temi attinenti allo sviluppo economico e sociale, a partire dalla lotta alla povertà, alla fame, per arrivare a garantire il diritto alla salute e all'istruzione, l'accesso all'acqua e all'energia, alla dignità nel lavoro e alla possibilità di creare condizioni per una crescita economica inclusiva e sostenibile. Non in ultimo, i 17 SDGs affrontano i temi del cambiamento climatico e della tutela dell'ambiente, dell'urbanizzazione, e dei nuovi modelli di produzione e consumo, accanto a tematiche legate all'uguaglianza sociale e di genere, alla giustizia e alla pace.

Il target 12.6, in particolare, riconosce esplicitamente il ruolo critico del reporting di sostenibilità nella pratica aziendale. Se fatto correttamente, può arricchire e migliorare il quadro di monitoraggio degli obiettivi di sviluppo sostenibile fornendo ai governi, alle imprese, alla società e a tutti gli stakeholders i mezzi per valutare l'impatto economico, ambientale e sociale delle aziende sullo sviluppo sostenibile.

Obiettivo 12.6: Pratiche sostenibili nelle imprese Incoraggiare tutte le imprese, a partire dalle grandi imprese e le transnazionali, ad adottare pratiche sostenibili e a integrare le informazioni sulla sostenibilità nel loro ciclo di rendicontazione.

2. *La Tassonomia Europea*

La Tassonomia Europea o Green Taxonomy, nel proseguo anche semplicemente "Tassonomia", rappresenta uno strumento di *accountability* aziendale volto ad individuare le attività economiche "ecosostenibili" e a contrastare il fenomeno di *greenwashing*"[18]. Nell'ambito della strategia UE, per la finanza sostenibile, il Regolamento persegue l'obiettivo di indirizzare gli investimenti verso le attività economiche che più di altre contribuiscono alla transizione verso una economia *carbon free*, più rispettosa dell'ambiente e in linea con gli obiettivi dell'Agenda 2030:

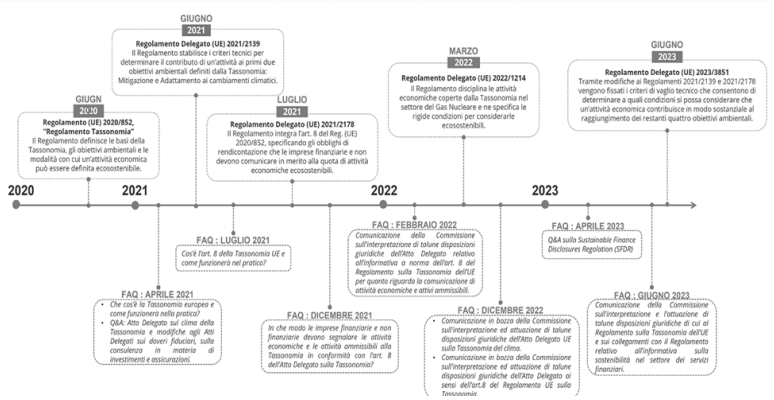
a) supportando le aziende nell'identificazione delle attività da esse svolte che soddisfano specifici criteri tecnici, indicando la quota che tali attività rappresentano sulle loro attività complessive, e
b) indirizzando il sistema finanziario (e.g. istituti di credito, fondi di investimento, etc.) a mostrare la quota di attività sostenibili finanziate;
c) rappresentando un esempio di integrazione delle informazioni finanziarie di sostenibilità, e delle *performance* ambientali delle aziende.

Il *framework* normativo è piuttosto articolato e di recente modificato ed integrato. Si compone di uno o più Regolamenti e Atti delegati[19]:

[18] Il termine *greenwashing* viene utilizzato per indicare l'utilizzo di strategie di comunicazione e marketing da parte delle aziende, che presentano in modo esagerato o ingannevole le iniziative ambientali, cercando di occultarne l'impatto negativo.

[19] Al Regolamento Tassonomia e ai Regolamenti delegati si aggiungono le pubblicazioni dei chiarimenti normativi e delle Frequently asked questions (FAQ) da parte della Commissione europea per fornire precisazioni sull'interpretazione e l'attuazione di quanto definito nell'impianto normativo tassonomico, che vengono pubblicati sistematicamente in relazione alle esigenze informative riscontrate.

Fonte: Il Sole 24 Ore, novembre 2023



Il Regolamento (UE) 2020/852 (*Regolamento Tassonomia*) stabilisce le basi della Tassonomia definendo le quattro condizioni generali che un'attività economica deve soddisfare per potere essere qualificata come ecosostenibile e conferisce alla Commissione Europea il potere di adottare Regolamenti delegati per specificare ciò che le autorità competenti e i partecipanti al mercato devono attuare per conformarsi agli obblighi stabiliti dallo stesso.

Il Regolamento delegato (UE) 2021/2139 (*Climate Delegated Act*) indica i criteri di vaglio tecnico per determinare le condizioni secondo cui si possa considerare che un'attività economica contribuisce in modo sostanziale alla mitigazione dei cambiamenti climatici o all'adattamento ai cambiamenti climatici e non arreca un danno significativo a nessun altro obiettivo ambientale.

Il Regolamento delegato (UE) 2021/2178 (*Disclosure Delegated Act*) specifica gli obblighi di rendicontazione precisandone il contenuto, la metodologia e la modalità di presentazione delle informazioni, che le imprese finanziarie e non finanziarie devono comunicare in merito alle attività economiche ecosostenibili.

Il Regolamento delegato (UE) 2022/1214 (*Complementary Climate Delegated Act*) modifica il *Climate Delegated Act* per quanto riguarda le attività economiche appartenenti ai settori del Gas e del Nucleare, specificandone le rigide condizioni per poter considerare tali attività come ecosostenibili, e il *Disclosure*

Delegated Act in merito alla comunicazione al pubblico delle relative informazioni sia a livello qualitativo sia quantitativo.

Il Regolamento delegato (UE) 2023/3851 (*Environmental Delegated Act*) fissa i criteri di vaglio tecnico, per determinare le condizioni secondo cui si possa considerare che un'attività economica contribuisce in modo sostanziale al raggiungimento dei restanti quattro obiettivi ambientali (uso sostenibile e protezione delle acque e delle risorse marine, transizione verso un'economia circolare, prevenzione e riduzione dell'inquinamento, protezione e ripristino della biodiversità e degli ecosistemi), e non arreca un danno significativo a nessun altro obiettivo ambientale. Inoltre, apporta delle modifiche al *Climate Delegated Act*, aggiungendo delle attività e apportando delle modifiche a quelle già disciplinate, e al *Disclosure Delegated Act* per quanto concerne gli obblighi di rendicontazione.

Il Regolamento Delegato Europeo (UE) 2023/2486 (della Commissione del 27 giugno 2023)[20] integra il Regolamento (UE) 2020/852 e 2021/2178 specificando i criteri di vaglio tecnico per gli obiettivi ambientali relativi all'uso sostenibile e alla protezione delle acque e delle risorse marine, alla transizione verso un'economia circolare, alla prevenzione e alla riduzione dell'inquinamento e alla protezione e al ripristino della biodiversità e degli ecosistemi.

[20] Il Regolamento Delegato (UE) 2023/2486 integra il regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio fissando i criteri di vaglio tecnico che consentono di determinare a quali condizioni si possa considerare che un'attività economica contribuisce in modo sostanziale all'uso sostenibile e alla protezione delle acque e delle risorse marine, alla transizione verso un'economia circolare, alla prevenzione e alla riduzione dell'inquinamento o alla protezione e al ripristino della biodiversità e degli ecosistemi e se non arreca un danno significativo a nessun altro obiettivo ambientale, e che modifica il regolamento delegato (UE) 2021/2178 per quanto riguarda la comunicazione al pubblico di informazioni specifiche relative a tali attività economiche.

PERIMETRO DELL'OBBLIGO

Sono soggette alla rendicontazione della Tassonomia le imprese che fino ad oggi hanno adottato la Non- Financial Reporting Directive (Direttiva 2014/95/UE), recepita nel sistema legislativo italiano con il Dlgs 2016/254, che verrà sostituita dalla Corporate Sustainability Reporting Directive (Direttiva (UE) 2022/2464) a partire dagli esercizi aventi inizio il **1° gennaio 2024.**

Le imprese non finanziarie (che dal 1° gennaio 2022 fino al 31 dicembre 2022, hanno comunicato soltanto la quota delle attività ammissibili e non- ammissibili alla Tassonomia, e che dal 1° gennaio 2023 rendicontano le attività ammissibili-allineate) dal 1° gennaio 2024, dovranno rendicontare le attività ammissibili-allineate che ricadono nell'ambito di applicazione del Climate Delegated Act e del Complementary Climate Delegated Act e le attività ammissibili in merito all'Environmental Delegated Act e alle attività aggiuntive dei due suddetti Regolamenti delegati.
Infine, dal 1° gennaio 2025 le imprese non finanziarie rendiconteranno le attività ammissibili-allineate relative a tutti i Regolamenti delegati.

2.1 *La Direttiva UE CSRD*

Il 5 gennaio 2023 è entrata in vigore la Direttiva (UE) 2022/2464, Corporate Sustainability Reporting Directive, "CSRD" che a differenza di quanto è avvenuto fino ad oggi integra la Tassonomia ambientale nei principi di rendicontazione sulla sostenibilità, con la prerogativa di colmare le carenze informative della dichiarazione non finanziaria[21]. La CSRD rafforza le norme relative alla rendicontazione di sostenibilità ambientale, sociale e *governance* coinvolgendo un numero più ampio di "grandi imprese", le "PMI quotate" che dovranno dotarsi strumenti di rendicontazione conformi agli *European Sustaina-*

[21] Direttiva 2014/95/EU - *Non financial Reporting Directive* recepita in Italia con il D. Lgs 254/2016.

bility Reporting Standards (ESRS), la cui stesura è stata affidata allo *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG). Le nuove regole hanno l'obiettivo di garantire l'accesso alle informazioni di cui investitori e stakehokder hanno bisogno per valutare l'impatto delle strategie e le azioni dell'impresa sulle persone e sull'ambiente, nonché i rischi e le opportunità finanziarie legati ai cambiamenti climatici e a tutte le altre questioni di sostenibilità.

La Direttiva (UE) ha previsto i tempi di attuazione e scadenze diverse per dimensione di impresa:

Le scadenze	
2024	Le prime imprese chiamate ad applicare le nuove regole di rendicontazione delle questioni di sostenibilità per la prima volta nell'esercizio 2024, per i report pubblicati nel 2025, sono gli **Enti di interesse Pubblico**[22] che alla data di chiusura del bilancio, anche su base consolidata: - superino il numero medio di 500 dipendenti; - abbiano superato almeno uno dei seguenti limiti: i. stato patrimoniale >25 mln € ii. ricavi netti >50 mln €
2025	L'anno successivo, con l'esercizio che si chiude al 31 dicembre 2025, con scadenza nel 2026, l'obbligo di rendicontazione si allarga alle **grandi imprese**[23] **non quotate** che alla data di chiusura del bilancio, anche su base consolidata, abbiano superato almeno due dei seguenti criteri dimensionali: i. 250 numero medio di dipendenti; ii. stato patrimoniale >25 mln € iii. ricavi netti >50 mln €

[22] Per la definizione di Ente di Interesse Pubblico, si veda l'art. 2 della Direttiva (UE) 2013/34.

[23] Per la definizione di grandi imprese, si veda l'art. 1 della Direttiva (UE) 2023/2775 che modifica l'art. 3 della Direttiva (UE) 2013/34.

2026	Con scadenza 2027, in riferimento all'esercizio 2026, sorge l'obbligo per **piccole e medie imprese**[24] **quotate** (escluse le microimprese) che alla data di chiusura del bilancio rientrano in almeno due dei seguenti criteri dimensionali: i. 10-250 numero medio di dipendenti ii. 700.000-50 mln euro di ricavi netti iii.350.000-25 mln euro di stato patrimoniale Sono, inoltre, ricompresi in questo cluster gli istituti di credito di piccole dimensioni non complessi e le imprese di assicurazione dipendenti da un gruppo. Le PMI possono anche scegliere di non adempiere all'obbligo fino al 2028. In Italia i suddetti parametri sono stati rimodulati dal D. Lgs 125/2024, che ha recepito dal 25 settembre 2024 la Direttiva Europea CSRD.
2028	Con scadenza nel 2029 (riferimento all'esercizio 2028) sono sottoposte all'obbligo anche **imprese al di fuori dell'UE** che realizzano prestazioni superiori a 150 milioni di euro nella Comunità Europea, se hanno almeno un'impresa figlia o una succursale nell'UE.

2.2 *Gli obiettivi ambientali*

L'articolo 3 del Regolamento (UE) 2020/852 rubricato "Criteri di ecosostenibilità delle attività economiche", elenca le condizioni affinché un'attività economica possa definirsi ecosostenibile. In particolare, un'attività economica è considerata sostenibile se:

a) contribuisce in modo sostanziale al raggiungimento di uno o più degli obiettivi ambientali di cui all'articolo 9 del Regolamento;
b) non arreca un danno significativo a nessuno degli altri obiettivi ambientali (ex art. 17, Regolamento);

[24] Per la definizione di piccole e medie imprese, si veda l'art. 1 della Direttiva (UE) 2023/2775 che modifica l'art. 3 della Direttiva (UE) 2013/34.

c) è svolta nel rispetto delle garanzie minime di salvaguardia (ex art. 18, Regolamento) con riferimento alle procedure atte a garantire l'allineamento dell'attività con le linee guida dell'OCSE e i Principi guida delle Nazioni Unite su imprese e diritti umani;
d) è conforme ai criteri di vaglio tecnico fissati dalla Commissione Europea.

Un'attività economica ecosostenibile persegue gli obiettivi ambientali individuati dall'articolo 9 del Regolamento UE 220/852:

a) mitigazione del cambiamento climatico[25];
b) adattamento al cambiamento climatico[26];
c) utilizzo sostenibile e protezione dell'acqua e delle risorse marine[27];
d) transizione verso un'economia circolare[28];
e) prevenzione e riduzione dell'inquinamento[29];
f) protezione e ripristino della biodiversità e degli ecosistemi[30].

Per ciascun obiettivo ambientale dovrebbero essere stabiliti criteri uniformi per determinare se un'attività economica fornisca un contributo sostanziale all'obiettivo. Uno dei criteri dovrebbe consistere nell'evitare di nuocere significativamente a qualsiasi obiettivo ambientale di cui al presente regolamento. In tal modo si eviterebbe che degli investimenti siano considerati ecosostenibili nei casi in cui le attività economiche che ne beneficiano danneggiano l'ambiente in misura superiore al loro contributo a un obiettivo ambientale. Tali criteri dovrebbero tenere conto del ciclo di vita dei prodotti e dei servizi forniti dall'attività economica oltre all'impatto ambientale dell'attività economica stessa, anche tenendo conto degli elementi di prova provenienti dalle valutazioni esistenti del ciclo di vita, in particolare prendendone in considerazione produzione, uso e fine vita. Gli articoli dal 10 al 15 individuano un'elencazione (non

25 In vigore dal 1° gennaio 2022.
26 In vigore dal 1° gennaio 2022.
27 In vigore dal 1° gennaio 2023.
28 In vigore dal 1° gennaio 2023.
29 In vigore dal 1° gennaio 2023.
30 In vigore dal 1° gennaio 2023.

tassativa) dei parametri e delle attività che possono dare un contributo sostanziale al raggiungimento a ciascun obiettivo.

Focus sul contributo sostanziale

Mitigazione dei cambiamenti climatici (art. 10)

Un'attività economica è ecosostenibile se contribuisce in modo sostanziale a stabilizzare le concentrazioni di gas a effetto serra nell'atmosfera al livello che impedisce pericolose interferenze di origine antropica con il sistema climatico in linea con l'obiettivo di temperatura a lungo termine dell'accordo di Parigi evitando o riducendo le emissioni di gas a effetto serra o aumentando l'assorbimento dei gas a effetto serra, anche attraverso prodotti o processi innovativi[31].

Adattamento ai cambiamenti climatici (art. 11)

Un'attività si definisce ecosostenibile se cambiamenti:

a) comprende soluzioni di adattamento che riducono in modo sostanziale il rischio di effetti negativi del clima attuale e del clima previsto per il futuro sull'attività economica o riducono in modo sostanziale tali effetti negativi, senza accrescere il rischio di effetti negativi sulle persone, sulla natura o sugli attivi; o

b) fornisce soluzioni di adattamento che, oltre a soddisfare le condizioni stabilite all'articolo 16, contribuiscono in modo sostanziale a prevenire o ridurre il rischio di effetti negativi del clima attuale e del clima previsto per il futuro sulle persone, sulla natura o sugli attivi, senza accrescere il rischio di effetti negativi sulle altre persone, sulla natura o sugli attivi.

Bisogna dire che, mitigazione e adattamento rappresentano due aspetti interconnessi della lotta contro il cambiamento climatico. Da un lato, la mitigazione implica la riduzione o l'eliminazione delle emissioni di gas serra nell'atmosfera, mentre, dall'altro, l'adattamento riguarda l'insieme delle azioni implementate volte a fronteggiare, adattarsi e talvolta sfruttare gli effetti già evidenti del cambiamento climatico. Queste azioni sono mirate a ridurre immediatamente i rischi climatici più rilevanti e a rafforzare la resilienza dei sistemi.

[31] Per l'elencazione dei prodotti o processi innovativi, si vedda lettera dalla a) alla i) dell'art. 10, Regolamento 2020/852.

Uso sostenibile e protezione delle acque e risorse idriche (art. 12)
Rispetto alle acque e risorse idriche, un'attività si definisce ecosostenibile, se dà un contributo sostanziale all'uso sostenibile e alla protezione delle acque e delle risorse marine, al buono stato dei corpi idrici, compresi i corpi idrici superficiali e quelli sotterranei, o alla prevenzione o deterioramento di corpi idrici che sono già in buono stato, oppure dà un contributo sostanziale al conseguimento del buono stato ecologico delle acque marine o a prevenire il deterioramento di acque marine che sono già in buono stato ecologico mediante: la protezione dell'ambiente dagli effetti negativi degli scarichi di acque reflue urbane e industriali, compresi i contaminanti che destano nuove preoccupazioni, quali i prodotti farmaceutici e le microplastiche, per esempio assicurando la raccolta, il trattamento e lo scarico adeguati delle acque reflue urbane e industriali; la protezione della salute umana dagli effetti negativi di eventuali contaminazioni delle acque destinate al consumo umano, provvedendo a che siano esenti da microorganismi, parassiti e sostanze potenzialmente pericolose per la salute umana e aumentando l'accesso delle persone ad acqua potabile pulita; il miglioramento della gestione e dell'efficienza idrica, anche proteggendo e migliorando lo stato degli ecosistemi acquatici, promuovendo l'uso sostenibile dell'acqua attraverso la protezione a lungo termine delle risorse idriche disponibili, anche mediante misure quali il riutilizzo dell'acqua, assicurando la progressiva riduzione delle emissioni inquinanti nelle acque sotterranee e di superficie, contribuendo a mitigare gli effetti di inondazioni e siccità, o mediante qualsiasi altra attività che protegga o migliori lo stato qualitativo e quantitativo dei corpi idrici; la garanzia di un uso sostenibile dei servizi ecosistemici marini o il contributo al buono stato ecologico delle acque marine, anche proteggendo, preservando o ripristinando l'ambiente marino e prevenendo o riducendo gli apporti nell'ambiente marino.

Transizione all'economia circolare (art. 13)
Un'attività economica è capace di dare un contributo sostanziale alla transizione verso un'economia circolare, compresi la prevenzione, il riutilizzo e il riciclaggio dei rifiuti, se:
- utilizza in modo più efficiente le risorse naturali, compresi i materiali a base biologica di origine sostenibile e altre materie prime, nella produzione, anche attraverso: i) la riduzione dell'uso di materie prime primarie o aumentando l'uso di sottoprodotti e materie prime secondarie; o ii) misure di efficienza energetica e delle risorse;
- aumenta la durabilità, la riparabilità, la possibilità di miglioramento o della riutilizzabilità dei prodotti, in particolare nelle attività di progettazione e di fabbricazione;
- aumenta la riciclabilità dei prodotti, compresa la riciclabilità dei singoli materiali ivi contenuti, anche sostituendo o riducendo l'impiego di prodotti e materiali non riciclabili, in particolare nelle attività di progettazione e di fabbricazione;
- riduce in misura sostanziale il contenuto di sostanze pericolose e sostituisce le sostanze estremamente preoccupanti in materiali e prodotti in tutto il ciclo di vita, in linea con gli obiettivi indicati nel diritto dell'Unione, anche rimpiazzando tali sostanze con alternative più sicure e assicurando la tracciabilità dei prodotti;
- prolunga l'uso dei prodotti, anche attraverso il riutilizzo, la progettazione per la longevità, il cambio di destinazione, lo smontaggio, la rifabbricazione, la possibilità di miglioramento e la riparazione, e la condivisione dei prodotti;
- aumenta l'uso di materie prime secondarie e il miglioramento della loro qualità, anche attraverso un riciclaggio di alta qualità dei rifiuti;
- previene o riduce la produzione di rifiuti, anche la produzione di rifiuti derivante dall'estrazione di minerali e dalla costruzione e demolizione di edifici;
- aumenta la preparazione per il riutilizzo e il riciclaggio dei rifiuti;
- potenzia lo sviluppo delle infrastrutture di gestione dei rifiuti necessarie per la prevenzione, la preparazione per il riutilizzo e il riciclaggio, garantendo al contempo che i materiali di recupero siano riciclati nella produzione come apporto di materie prime

secondarie di elevata qualità, evitando così il down cycling;
- riduce al minimo l'incenerimento dei rifiuti ed evita lo smaltimento dei rifiuti, compresa la messa in discarica, conformemente ai principi della gerarchia dei rifiuti;
- evita e riduce la dispersione di rifiuti.

Prevenzione e riduzione dell'inquinamento (art. 14)
Un'attività economica si definisce ecosostenibile se dà un contributo sostanziale alla prevenzione e alla riduzione dell'inquinamento se contribuisce in modo sostanziale alla protezione dell'ambiente dall'inquinamento mediante:
- la prevenzione o, qualora ciò non sia possibile, la riduzione delle emissioni inquinanti nell'aria, nell'acqua o nel suolo, diverse dai gas a effetto serra;
- il miglioramento del livello di qualità dell'aria, dell'acqua o del suolo nelle zone in cui l'attività economica si svolge, riducendo contemporaneamente al minimo gli effetti negativi per la salute umana e l'ambiente o il relativo rischio;
- la prevenzione o la riduzione al minimo di qualsiasi effetto negativo sulla salute umana e sull'ambiente legati alla produzione e all'uso o allo smaltimento di sostanze chimiche;
- il ripulimento delle dispersioni di rifiuti e di altri inquinanti.

Biodiversità ed ecosistemi (art. 15)
Un'attività economica può contribuire in modo sostanziale all'obiettivo ambientale relativo alla protezione e al ripristino della biodiversità e degli ecosistemi in vari modi, ad esempio mediante:
- la conservazione della natura e della biodiversità, anche conseguendo uno stato di conservazione soddisfacente degli habitat e delle specie naturali e seminaturali, o prevenendone il deterioramento quando presentano già uno stato di conservazione soddisfacente, e proteggendo e ripristinando gli ecosistemi terrestri, marini e gli altri ecosistemi acquatici al fine di migliorarne la condizione nonché la capacità di fornire servizi ecosistemici;
- l'uso e la gestione sostenibile del territorio, anche attraverso l'adeguata protezione della biodiversità del suolo, la neutralità in termini di degrado del suolo e la bonifica dei siti contaminati;
- pratiche agricole sostenibili, comprese quelle che contribuiscono a migliorare la biodiversità oppure ad arrestare o prevenire il

degrado del suolo e degli altri ecosistemi, la deforestazione e la perdita di habitat;
- la gestione sostenibile delle foreste, compresi le pratiche e gli utilizzi delle foreste e delle superfici boschive che contribuiscono a migliorare la biodiversità o ad arrestare o prevenire il degrado degli ecosistemi, la deforestazione e la perdita di habitat.

2.3 *Dalla Tassonomia alla rendicontazione ambientale nel bilancio dell'impresa*

La tassonomia impronta le regole di *disclosure* obbligatorie rispetto agli obiettivi e ai criteri di definizione di un'attività ecosostenibile, e stabilisce i requisiti per fornire trasparenza sulle prestazioni ambientali. La rendicontazione segue le regole della Direttiva (UE) CSRD.

Le società devono rendicontare su come e in che misura le attività dell'impresa sono associate ad attività economiche considerate ecosostenibili (ai sensi degli articoli 3 e 9, Tassonomia)[32], con riferimento a:

[32] Sulla rendicontazione delle attività ecosostenibili per le imprese italiane non finanziarie, è interessante la ricerca condotta da KPMG partendo dall'elenco di soggetti che, alla data del 15 luglio 2023, hanno presentato la Dichiarazione non Finanziaria 2022, pubblicato da Consob. I risultati dell'analisi hanno dimostrato che, delle imprese non finanziarie facenti parte del suddetto panel, il 46% ha rendicontato attività ammissibili- allineate, il 36% ha rendicontato Attività Ammissibili-Non Allineate, mentre il restante 18% ha dichiarato di non avere attività ammissibili alla Tassonomia. Per quanto concerne il primo gruppo, ossia le imprese non finanziarie che hanno rendicontato attività ecosostenibili, più del 90% ha fornito *disclosure* in termini quantitativi per l'obiettivo di mitigazione dei cambiamenti climatici, mentre solo il 22% ha rendicontato l'obiettivo di adattamento ai cambiamenti climatici utilizzando gli schemi previsti dall'Allegato II del Regolamento delegato (UE) 2021/2178. In merito ai KPI, l'81% rendiconta il Turnover KPI, il 94% rendiconta il CapEx KPI e l'89% rendiconta l'OpEx KPI. Invece, solamente il 3% rendiconta KPI aggiuntivi non previsti dal Regolamento delegato (UE) 2021/2178 su base volontaria. Per quanto concerne le informazioni addizionali a corredo del calcolo dei dati quantitativi, il 73% fornisce indicazioni sulle relative modalità di calcolo, ma solo una minoranza inserisce anche le c.d. "Informazioni contestuali", previste nell'Allegato I, al paragrafo 1.2.3 del suddetto Regolamento delegato. In particolare, in merito a quest'ultimo punto circa il 10% rendiconta informazioni parziali relativamente al Turnover, CapEx e OpEx KPI. L'informativa sui KPI c.d. "Adjusted" riguardanti il

- il fatturato (Turnover), in termini di quota di fatturato proveniente da prodotti o servizi associati ad attività economiche considerate ecosostenibili;

- le spese in conto capitale, CapEx e spese operative, OpEx, totali, nonché la quota delle spese operative relativa agli *asset* o processi associati ad attività economiche considerate ecosostenibili per espandere o rafforzare l'allineamento alla Tassonomia, o per migliorare altre attività così da renderle conformi alla Tassonomia medesima.

- la specifica informativa a corredo dei tre *Key Performance Indicator*, KPI.

L'attività di *disclosure* in relazione alle entrate e alle spese "verdi" fornisce al mercato informazioni su:

i. le società le cui attività sono conformi ai criteri stabiliti dalla Tassonomia dell'UE (tramite la comunicazione della quota di entrate derivanti da attività allineate alla Tassonomia) e

ii. le società che stanno prendendo provvedimenti per raggiungere tale obiettivo (con la rendicontazione delle spese "verdi "e relativa *disclosure*).

Per le imprese non soggette all'obbligo, l'adozione volontaria della *disclosure* potrebbe essere utile al raggiungimento di una moltitudine di scopi. Ad esempio, le società possono utilizzare i criteri della Tassonomia UE come input per la definizione di strategie e piani di transizione ambientale e orientati alla sostenibilità con l'obiettivo anche di attrarre investitori interessati alle opportunità "verdi" e che potenzialmente scelgono di utilizzare i criteri della Tassonomia UE nelle loro attività di *due diligence* per vagliare e identificare le opportunità di investimento sostenibile che mirano a ottenere un impatto ambientale positivo.

In generale, nei futuri periodi di rendicontazione i soggetti che hanno dichiarato di avere attività ammissibili-allineate ai

Turnover e il CapEx KPI, relativi rispettivamente ai ricavi e agli investimenti associati ad obbligazioni ecosostenibili o titoli di debito il cui scopo è finanziare attività specifiche allineate alla Tassonomia, è stata rendicontata solamente dal 6% dei soggetti. Infine, la rappresentazione in formato tabellare, prevista dall'Allegato II, è fornita dalla totalità delle imprese non finanziarie, di cui il 70% risulta in *compliance* ai *requirements* del Regolamento stesso, mentre il restante 30% ha presentato un modello "personalizzato" (al riguardo si veda M. Maffei, M.L. Centini, Tassonomia europea: principali impatti e novità normative, Il Sole 24 Ore, novembre 2023).

criteri della tassonomia, dovranno implementare la rendicontazione con riferimento ai *requirements* richiesti dagli ESRS Environmental e alle informazioni contestuali che comprendono l'adjusted turnover, il CapEx KPI e il CapEx Plan. Invece, i soggetti che hanno dichiarato di avere attività ammissibili- non allineate potrebbero potenzialmente rendicontare attività ecosensibili in considerazione di nuovi investimenti o di *screening* tecnici più approfonditi. Infine, seguendo la stessa logica, i soggetti che risultano avere attività non ammissibili dovrebbero condurre degli *assessment* per adeguare la rendicontazione ai principi generali della CSRD ed ai contenuti dei principi dell'EFRAG.

L'implementazione dei *requirements* è un'attività complessa e richiede uno sforzo significativo per tutte le imprese ed in particolare per quelle che li adottano per la prima volta e richiede un processo a step.

Focus sul processo

Step 1: verifica dell'ammissibilità

Le società (non finanziarie) devono condurre un'analisi dettagliata per determinare quali delle proprie attività economiche possono essere associate alla Tassonomia. Questo processo implica un confronto tra le attività economiche elencate nel *Climate Delegated Act* e quelle derivanti dai dati relativi al Turnover, CapEx e OpEx ed integrato a partire dal 1° gennaio 2024 anche con la verifica dell'ammissibilità delle attività elencate nell'*Environmental Delegated Act* e delle nuove attività inserite nel *Climate Delegated Act*.

L'ammissibilità di un'attività economica societaria alla Tassonomia rappresenta una condizione necessaria ma non sufficiente a dimostrare la sua reale ecosostenibilità: l'ammissibilità indica che quella determinata attività ha il potenziale per essere considerata allineata alla Tassonomia.

L'identificazione delle attività ammissibili permette di accedere allo step successivo, ossia la verifica dell'allineamento.

Step 2: verifica dell'allineamento

Un'attività economica è considerata ecosostenibile (ammissibile-allineata) se soddisfa i seguenti punti:

- contribuisce in modo sostanziale al raggiungimento di almeno uno o più degli obiettivi ambientali;
- non arreca un danno significativo (*Do No Significant Harm*) a nessuno degli obiettivi ambientali;
- è svolta nel rispetto delle garanzie minime di salvaguardia;
- è conforme ai criteri di vaglio tecnico fissati dalla Commissione europea mediante Regolamenti delegati.

Più nel dettaglio, se l'attività contribuisce in maniera sostanziale al raggiungimento di almeno uno degli obiettivi ambientali e, allo stesso tempo, non arreca un danno significativo a nessuno degli altri obiettivi ambientali e rispetta le garanzie minime di salvaguardia, allora tale attività è allineata alla Tassonomia (attività ecosostenibile).

Step 3: contributo sostanziale

Il concetto di contributo sostanziale afferisce alla realizzazione di obiettivi ambientali che impongono di attuare dei cambiamenti sostanziali rispetto all'attuale livello di performance ambientale. Più nel dettaglio, nell'ambito della definizione dello stesso, il Regolamento Tassonomia specifica due tipologie specifiche di attività:

- le attività di transizione e
- le attività abilitanti.

Le prime sono attività per le quali, allo stato attuale, non esistono alternative a minori emissioni di carbonio, tecnologicamente ed economicamente praticabili, ma che, allo stesso tempo presentano delle prestazioni che corrispondono alle migliori *performance* del settore. Tali attività sono classificabili come di transizione a condizione che non ostacolino lo sviluppo e la diffusione di alternative a minori emissioni, né comportino una dipendenza da asset a elevata intensità di carbonio. Si specifica che, per scelta del legislatore europeo, tale attività è applicabile solo all'obiettivo di mitigazione dei cambiamenti climatici.

Le seconde rappresentano invece attività che consentono direttamente ad altre attività di fornire un contributo sostanziale a un obiettivo ambientale. Pertanto, esse possono essere considerate come tali a condizione che non comportino una dipendenza da asset che possano compromettere gli obiettivi ambientali nel lungo termine e che abbiano un significativo impatto positivo per l'ambiente sulla base di considerazioni sul ciclo di vita.
Durante lo *screening* per la verifica dell'allineamento, le imprese non finanziarie devono identificare se l'attività economica oggetto di analisi è di transizione, abilitante o semplicemente allineata, seguendo quanto identificato nella sezione corrispondente ai criteri di vaglio tecnico di ciascuna attività nel *Climate Delegated Act*, nel *Complementary Climate Delegated Act* e nell'*Environmental Delegated Act*.

I KPI

Turnover KPI: ricavi derivanti da attività allineate alla Tassonomia (numeratore) sul totale ricavi, come definito dall'International Accounting Standard (IAS) 1, par. 82.a (denominatore);

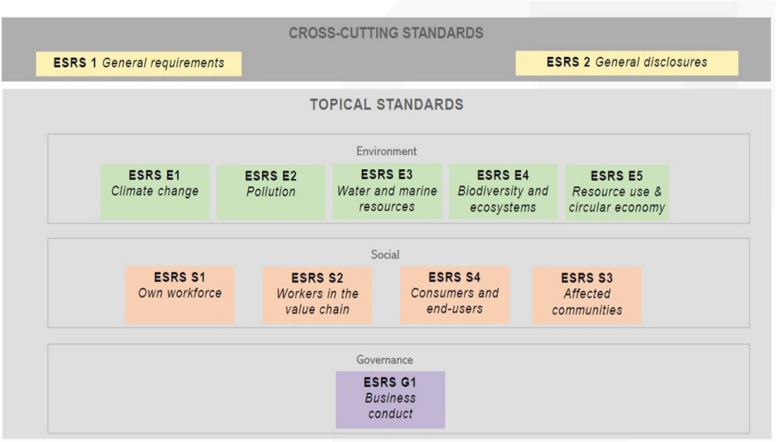
CapEx KPI: investimenti relativi a
a) *asset* e processi associati ad attività allineate alla Tassonomia,
b) parte di un CapEx Plan per l'espansione di attività allineate alla Tassonomia o per la trasformazione di attività ammissibili alla Tassonomia in attività allineate alla Tassonomia,
c) all'acquisto di *output* derivanti da attività allineate alla Tassonomia, a misure individuali che abilitino l'attività a diventare *low-carbon* o a ridurre le emissioni di GHG o relativi al rinnovamento degli edifici o che soddisfano i criteri relativi ai diversi obiettivi della Tassonomia a patto che tali misure siano operative in un tempo massimo di 18 mesi (numeratore) sul totale incrementi degli attivi materiali e immateriali durante l'esercizio considerati prima dell'ammortamento, della svalutazione e di qualsiasi rivalutazione, compresi quelli derivanti

da rideterminazioni e riduzioni di valore, per l'esercizio in questione, ed escluse le variazioni del fair value (denominatore)

OpEx KPI: costi operativi relativi a
a) asset e processi associati ad attività allineate alla Tassonomia,
b) parte di un CapEx Plan per l'espansione di attività allineate alla Tassonomia o per la trasformazione di attività ammissibili alla Tassonomia in attività allineate alla Tassonomia,
c) all'acquisto di output derivanti da attività allineate alla Tassonomia, a misure individuali che abilitino l'attività a diventare low-carbon o a ridurre le emissioni di GHG o relativi al rinnovamento degli edifici o che soddisfano i criteri relativi ai diversi obiettivi della Tassonomia a patto che tali misure siano operative in un tempo massimo di 18 mesi (numeratore) sul totale costi diretti non capitalizzati relativi a ricerca e sviluppo, rinnovamento edifici, affitti, manutenzioni, riparazioni e altre spese dirette relative al funzionamento day-to-day degli asset (denominatore).
Inoltre, in compliance al Disclosure Delegated Act, le imprese non finanziarie devono rendicontare anche delle informazioni quali- quantitative a supporto dei KPI e la rappresentazione in formato tabellare prevista dall'Allegato II (e dall'Allegato XII, se applicabile)

2.3.1 *Gli obblighi di informativa negli ESRS E dal 1° gennaio 2024*

Il Regolamento Delegato Europeo 2023/2772 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale Europea il 22 dicembre 2023, ha adottato i principi di rendicontazione europei sulla sostenibilità approvati dalla Commissione Europea il 31 luglio 2023, ed in vigore dal 1° gennaio 2024. Si tratta del primo set di 12 principi stesi dall'EFRAG con la seguente architettura:



I principi di rendicontazione ESRS E, ESRS E1, E2, E3, E4, E5, fanno propri gli obiettivi ambientali e i *requirements* della Tassonomia per i temi e sottotemi (e sotto-sottotemi) trattati nei singoli standard:

ESRS "E"	Questioni di sostenibilità ambientali		
	Tema	Sottotema	Sotto-sottotema
ESRS E1	Cambia menti climatici	- Adattamento ai cambiamenti climatici - Mitigazione dei cambiamenti climatici - Energia	
ESRS E2	Inquinamento	- Inquinamento dell'aria - Inquinamento dell'acqua - Inquinamento del suolo - Inquinamento di organismi viventi e risorse alimentari - Sostanze preoccupanti - Sostanze estremamente preoccupanti - Microplastiche	

ESRS E3	Acque e risorse marine	- Acque - Risorse marine	- Consumo idrico - Prelievi idrici - Scarichi di acque - Scarichi di acque negli oceani - Estrazione e uso di risorse marine
ESRS E4	Biodiversità ed ecosistemi	- Fattori di impatto diretto sulla perdita di biodiversità	- Cambiamenti climatici - Cambiamento di uso del suolo, cambiamento di uso dell'acqua dolce e cambiamento di uso del mare - Sfruttamento diretto - Specie esotiche invasive - Inquinamento - Altro
		- Impatti sullo stato delle specie	Esempi - Dimensioni della popolazione di una specie - Rischio di estinzione globale di una specie
		- Impatti sull'estensione e sulla condizione degli ecosistemi	Esempi - Degrado del suolo - Desertificazione - Impermeabilizzazione del suolo
		- Impatti e dipendenze in termini di servizi ecosistemici	
ESRS E5	Economia circolare	- Afflussi di risorse, compreso l'uso delle risorse - Deflussi di risorse connessi a prodotti e servizi - Rifiuti	

ESRS E1 La rendicontazione dei cambiamenti climatici

Il principio di rendicontazione ESRS E1, è il primo dei principi tematici *Environmental*, che coerentemente alle regole di Tassonomia e agli altri regolamenti dell'UE connessi (la Normativa europea sul clima[33]; Regolamento sulle norme per gli indici

[33] Regolamento (UE) 2021/1119 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 30 giugno 2021, che istituisce il quadro per il conseguimento della neutralità climatica

di riferimento climatici[34], Regolamento relativo all'informativa sulla sostenibilità[35] nel settore dei servizi finanziari (SFDR)[36] e agli obblighi di informativa del Pilastro 3 dell'EBA[37], tratta i contenuti della rendicontazione relativamente alle questioni inerenti la "mitigazione dei cambiamenti climatici".

Gli obblighi di rendicontazione si riferiscono:

- (in via non limitativa) ai sette gas a effetto serra (GES): biossido di carbonio (CO^2), metano (CH^4), protossido di azoto ($N2^O$), idrofluorocarburi (CHC), iperfluorocarburi (PFC) esafluoruro di zolfo (SF^6) e trifluoro di azoto (NF^3);
- le modalità con cui l'impresa gestisce le proprie emissioni di GES e i rischi di transizione associati.

La mitigazione dei cambiamenti climatici si concretizza nella partecipazione dell'impresa al processo generale teso a limitare l'aumento della temperatura media mondiale a 1,5°C rispetto ai livelli preindustriali, come stabilito dall'accordo di Parigi.

L'"adattamento ai cambiamenti climatici", si riferisce al processo di adeguamento dell'impresa ai cambiamenti climatici attuali e potenziali, comprese:

- le questioni connesse all'energia che riguardano tutti i tipi di produzione e consumo di energia, rilevanti per i cambiamenti climatici;

e che modifica il regolamento (CE) n. 401/2009 e il regolamento (UE) 2018/1999 ("Normativa europea sul clima") (GU L 243 del 9.7.2021, p. 1).

[34] Regolamento delegato (UE) 2020/1818 della Commissione, del 17 luglio 2020, che integra il regolamento (UE) 2016/1011 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda le norme minime per gli indici di riferimento UE di transizione climatica e per gli indici di riferimento UE allineati con l'accordo di Parigi (GU L 406 del 3.12.2020, p. 17).

[35] Regolamento (UE) 2019/2088 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 novembre 2019, relativo all'informativa sulla sostenibilità nel settore dei servizi finanziari (SFDR) (GU L 317 del 9.12.2019, p. 1).

[36] Regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 giugno 2020, relativo all'istituzione di un quadro che favorisce gli investimenti sostenibili e recante modifica del regolamento (UE) 2019/2088 (GU L 198 del 22.6.2020, p. 13).

[37] Regolamento di esecuzione (UE) 2022/2453 della Commissione, del 30 novembre 2022, che modifica le norme tecniche di attuazione stabilite dal regolamento di esecuzione (UE) 2021/637 per quanto riguarda l'informativa sui rischi ambientali, sociali e di *governance* (GU L 324 del 19.12.2022, p. 1).

- i rischi legati al clima che possono comportare rischi climatici fisici per l'impresa e le soluzioni di adattamento per ridurre tali rischi;
- i rischi di transizione derivanti dalla necessità di adattamento ai pericoli legati al clima.

I *requirements* di rendicontazione devono far comprendere (obiettivi del principio):

a) il modo in cui l'impresa incide sui cambiamenti climatici in termini di impatti rilevanti positivi e negativi, tanto effettivi quanto potenziali;

b) gli sforzi di mitigazione passati, presenti e futuri dell'impresa, in linea con l'accordo di Parigi (o un accordo internazionale aggiornato sui cambiamenti climatici) e compatibilmente con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5 °C;

c) i piani e la capacità dell'impresa di adattare la propria strategia e il proprio modello aziendale per allinearsi alla transizione verso un'economia sostenibile e contribuire a limitare il riscaldamento globale a 1,5 °C;

d) eventuali altre azioni intraprese dall'impresa per prevenire, mitigare o porre rimedio agli impatti negativi, effettivi o potenziali, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;

e) la natura, il tipo e la portata dei rischi e delle opportunità rilevanti per l'impresa che derivano dai suoi impatti e dalle sue dipendenze in termini di cambiamenti climatici, e il modo in cui l'impresa li gestisce; e

f) gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo periodo provocati dai rischi e dalle opportunità che derivano dai suoi impatti e dalle sue dipendenze in termini di cambiamenti climatici.

ESRS E1 Schema di sintesi del report di sostenibilità

Obblighi di informativa per area	Sezioni e riferimenti	Contenuti
Governance	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS 2 GOV-3*	Integrazione delle prestazioni in termini di sostenibilità nei sistemi di incentivazione
Strategia	*Obbligo di informativa E1-1*	Piano di transizione per la mitigazione dei cambiamenti climatici
	Obbligo di informativa relativo all'ESRS 2 SBM-3	Impatti, rischi e opportunità rilevanti e loro interazione con la strategia e il modello aziendale
Gestione degli impatti, dei rischi e delle opportunità	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS 2 IRO-1*	Descrizione dei processi per individuare e valutare gli impatti, i rischi e le opportunità rilevanti legati al clima
	Obbligo di informativa E1-2 Politiche relative alla mitigazione dei cambiamenti climatici e all'adattamento agli stessi	Politiche relative alla mitigazione dei cambiamenti climatici e all'adattamento agli stessi
	Obbligo di informativa E1-3	Azioni e risorse relative alle politiche in materia di cambiamenti climatici
Metriche ed obiettivi	*Obbligo di informativa E1-4*	Obiettivi relativi alla mitigazione dei cambiamenti climatici e all'adattamento agli stessi
	Obbligo di informativa E1-5	Consumo di energia e mix energetico
	Obbligo di informativa E1-6	Emissioni lorde di GES di ambito 1, 2, 3 ed emissioni totali di GES
	Obbligo di informativa E1-7	Assorbimenti di GES e progetti di mitigazione delle emissioni di GES finanziati con crediti di carbonio
	Obbligo di informativa E1-8	Fissazione del prezzo interno del carbonio
	Obbligo di informativa E1-9	Effetti finanziari attesi di rischi fisici e di transizione rilevanti e potenziali opportunità legate al clima

ESRS E2 La rendicontazione dell'inquinamento

L' ESRS E2 "Pollution", in ordine, è il secondo principio tematico ambientale, inteso a precisare gli obblighi di informativa che consentono ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere:

a) il modo in cui l'impresa incide sull'inquinamento di aria,

acqua e suolo in termini di impatti rilevanti positivi e negativi, tanto effettivi quanto potenziali;
b) eventuali azioni intraprese per prevenire o mitigare gli impatti negativi, effettivi o potenziali, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;
c) i piani e la capacità dell'impresa di adattare la propria strategia e il proprio modello aziendale per allinearsi alla transizione verso un'economia sostenibile e alle esigenze di prevenzione, riduzione ed eliminazione dell'inquinamento. Lo scopo è creare un ambiente privo di sostanze tossiche e a inquinamento zero, anche a sostegno del piano d'azione dell'UE «Verso l'inquinamento zero per l'aria, l'acqua e il suolo»;
d) la natura, il tipo e la portata dei rischi e delle opportunità rilevanti dell'impresa connessi agli impatti e alle dipendenze dell'impresa in termini di inquinamento, nonché la prevenzione, il controllo, l'eliminazione o la riduzione dell'inquinamento, anche laddove questi siano frutto dell'applicazione della normativa, e il modo in cui l'impresa li gestisce; e
e) gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo periodo provocati dai rischi e dalle opportunità rilevanti che derivano dagli impatti e dalle dipendenze dell'impresa stessa in termini di inquinamento.

ESRS E2 Schema di sintesi del report di sostenibilità

Obblighi di informativa per area	**Sezioni e riferimenti**	**Contenuti**
Gestione degli impatti, dei rischi e delle opportunità	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS IRO 1*	Descrizione dei processi per individuare e valutare gli impatti, i rischi e le opportunità rilevanti legati all'inquinamento
	Obbligo di informativa E2-1	Politiche relative all'inquinamento
	Obbligo di informativa E2-2	Azioni e risorse connesse all'inquinamento
Metriche ed obiettivi	*Obbligo di informativa E2-3*	Obiettivi connessi all'inquinamento
	Obbligo di informativa E2-4	Inquinamento aria, acqua e suolo
	Obbligo di informativa E2-5	Sostanze preoccupanti e sostanze estremamente preoccupanti
	Obbligo di informativa E2-6	Effetti finanziari attesi di impatti, rischi e opportunità

ESRS E3 La rendicontazione sulle acque e risorse marine

Il principio ESRS E3 tratta gli obblighi di informativa che consentono ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere:

a) in che modo l'impresa incide sulle acque e sulle risorse marine, in termini di impatti materiali positivi e negativi, effettivi e potenziali;

b) eventuali azioni intraprese per prevenire o mitigare gli impatti negativi rilevanti, effettivi e potenziali, per proteggere le acque e le risorse marine, anche con riferimento alla riduzione del consumo idrico, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;

c) se, come e in che misura l'impresa contribuisce agli obiettivi del Green Deal europeo in materia di aria e acqua pulite, suolo sano e biodiversità, nonché alla sostenibilità dell'economia blu e dei settori della pesca, tenuto conto del quadro normativo.

Focus sul quadro normativo

Principali riferimenti normativi

- Direttiva 2000/60/CE del Parlamento europeo e del Consiglio[38] (Direttiva quadro dell'UE sulle acque), la Direttiva 2008/56/CE del Parlamento europeo e del Consiglio[39] (Direttiva quadro dell'UE sulla strategia per l'ambiente marino),
- Direttiva 2014/89/UE del Parlamento europeo e del Consiglio[40] (Direttiva dell'UE sulla pianificazione dello spazio marittimo),
- obiettivi di sviluppo sostenibile (in particolare l'OSS 6 "Acqua pulita e igiene" e l'OSS 14 "La vita sott'acqua"), e il rispetto dei limiti ambientali a livello globale (ad esempio, l'integrità della biosfera, l'acidificazione degli oceani, l'uso delle acque dolci e i limiti del pianeta per quanto riguarda i flussi biogeochimici);

[38] Direttiva 2000/60/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 ottobre 2000, che istituisce un quadro per l'azione comunitaria in materia di acque (Direttiva quadro sulle acque) (GU L 327 del 22.12.2000, p. 1).

[39] Direttiva 2008/56/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 giugno 2008, che istituisce un quadro per l'azione comunitaria nel campo della politica per l'ambiente marino (Direttiva quadro sulla strategia per l'ambiente marino) (GU L 164 del 25.6.2008, p. 19).

[40] Direttiva 2014/89/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 luglio 2014, che istituisce un quadro per la pianificazione dello spazio marittimo (GU L 257 del 28.8.2014, p. 135)

d) i piani e la capacità dell'impresa di adattare la propria strategia e il proprio modello aziendale per allinearsi alla promozione di un uso sostenibile delle risorse idriche basato sulla loro protezione a lungo termine; la protezione degli ecosistemi acquatici e ripristino degli habitat marini e di acqua dolce;

e) la natura, il tipo e la portata dei rischi e delle opportunità rilevanti dell'impresa derivanti dai suoi impatti e dipendenze in termini di acque e risorse marine, e il modo in cui l'impresa li gestisce;

f) gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo periodo provocati dai rischi e dalle opportunità rilevanti che derivano dai suoi impatti e dalle sue dipendenze in termini di acque e risorse marine.

ESRS E3 Schema di sintesi del report di sostenibilità

Obblighi di informativa per area	**Sezioni e riferimenti**	**Contenuti**
Gestione degli impatti, dei rischi e delle opportunità	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS IRO 1*	Descrizione dei processi per individuare e valutare gli impatti, i rischi e le opportunità rilevanti legati alle acque e risorse marine
	Obbligo di informativa E3-1	Politiche relative alle acque e risorse marine
	Obbligo di informativa E3-2	Azioni e risorse connesse alle acque e risorse marine
Metriche ed obiettivi	*Obbligo di informativa E3-3*	Obiettivi connessi alle acque e risorse marine
	Obbligo di informativa E3-4	Consumo idrico
	Obbligo di informativa E3-5	Effetti finanziari attesi di impatti, rischi e opportunità connessi alle acque e risorse marine

ESRS E4 La rendicontazione sulla biodiversità ed ecosistemi

Il principio ESRS E4 tratta gli obblighi di informativa che consentono ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere:

a) il modo in cui l'impresa influisce sulla biodiversità e sugli ecosistemi, in termini di impatti materiali positivi e negativi, effettivi e potenziali, compresa la misura in cui contribuisce alle cause della perdita di biodiversità ed ecosistemi e del loro degrado;

b) eventuali azioni intraprese per prevenire o mitigare gli impatti negativi rilevanti, effettivi o potenziali, per proteggere e ripristinare la biodiversità e gli ecosistemi, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;

c) i piani e la capacità dell'impresa di adeguare la propria strategia e il proprio modello aziendale in linea con:

i. il rispetto dei limiti del pianeta relativi all'integrità della biosfera e al cambiamento dei sistemi del suolo;

ii. la visione del quadro globale post-2020 in materia di biodiversità e i suoi traguardi e obiettivi pertinenti;

iii. gli aspetti pertinenti della strategia dell'UE sulla biodiversità per il 2030[41];

iv. Direttiva 2009/147/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e Direttiva 92/43/CEE del Consiglio (Direttive Uccelli e Habitat dell'UE)78; e

v. la Direttiva 2008/56/CE del Parlamento europeo e del Consiglio (Direttiva quadro dell'UE sulla strategia per l'ambiente marino);

d) la natura, il tipo e la portata dei rischi, delle dipendenze e delle opportunità rilevanti dell'impresa connessi alla biodiversità e agli ecosistemi, e il modo in cui l'impresa li gestisce;

e) gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo periodo provocati dai rischi e dalle opportunità rilevanti che derivano dai suoi impatti e dalle sue dipendenze in termini di biodiversità ed ecosistemi.

[41] Strategia dell'UE sulla biodiversità per il 2030 – Riportare la natura nella nostra vita (COM (2020) 380.

ESRS E4 Schema di sintesi del report di sostenibilità

Obblighi di informativa per area	**Sezioni e riferimenti**	**Contenuti**
Strategia	*Obbligo di informativa E4-1*	Piano di transizione e attenzione alla biodiversità e agli ecosistemi nella strategia e nel modello aziendale
	Obbligo di informativa ESRS 2 SBM-3	Impatti, rischi e opportunità rilevanti e loro interazione con la strategia e il modello aziendale
Gestione degli impatti rischi ed opportunità	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS 2 IRO-1*	Descrizione dei processi per individuare e valutare gli impatti, i rischi e le opportunità rilevanti connessi alla biodiversità e agli ecosistemi
	Obbligo di informativa E4-2	Politiche relative alla biodiversità e agli ecosistemi
	Obbligo di informativa E4-3	Azopno e risorse relative alla biodiversità ed ecosistemi
Metriche ed obiettivi	*Obbligo di informativa E4-4*	Obiettivi connessi alla biodiversità ed ecosistemi
	Obbligo di informativa E4-5	Metriche dell'impatto dei cambiamenti della biodiversità ed ecosistemi
	Obbligo di informativa E4-6	Effetti finanziari attesi derivanti da impatti, rischi e opportunità connessi alla biodiversità ed ecosistemi

Focus sulla rilevanza dei sottotemi

La valutazione della rilevanza contempla:
a) il contributo dell'impresa ai *fattori di impatto* diretto sulla *perdita di biodiversità*:
i. cambiamenti climatici;
ii. *cambiamento di uso del suolo* (ad esempio, artificializzazione del suolo), cambiamento di uso dell'*acqua dolce* e cambiamento di uso del mare;
iii. sfruttamento diretto;
iv. *specie esotiche invasive*;
v. *inquinamento*; e
vi. altro;
b) gli *impatti* dell'impresa sullo stato delle specie (ossia dimensioni della popolazione e rischio di estinzione globale di una specie);
c) gli impatti dell'impresa sull'estensione e sulle condizioni degli *ecosistemi*, anche attraverso il *degrado del suolo*, la *desertificazione* e l'*impermeabilizzazione del suolo*; e
d) gli impatti sui *servizi ecosistemici* e le *dipendenze* da essi.

ESRS E5 La rendicontazione sull'utilizzo delle risorse e dell'economia circolare

Il principio ESRS E5 tratta gli obblighi di informativa che consentono ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere:

a) il modo in cui l'impresa incide sull'uso delle risorse, compresa l'efficienza delle risorse, la prevenzione dell'esaurimento delle risorse, l'approvvigionamento sostenibile e l'uso di risorse rinnovabili (nel presente principio "uso delle risorse ed economia circolare") in termini di impatti rilevanti positivi e negativi, siano essi effettivi o potenziali;

b) eventuali azioni intraprese per prevenire o mitigare gli impatti negativi, effettivi o potenziali, derivanti dall'uso delle risorse, comprese le misure volte a contribuire a dissociare la crescita economica dall'uso dei materiali, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;

c) i piani e la capacità dell'impresa di adeguare la propria strategia e il proprio modello aziendale per allinearsi ai principi dell'economia circolare, tra cui, in via non limitativa, la riduzione al minimo dei rifiuti, il mantenimento del massimo valore di prodotti, materiali e altre risorse e la promozione di un uso efficiente degli stessi nella produzione e nel consumo;

d) la natura, il tipo e la portata dei rischi e delle opportunità rilevanti dell'impresa connessi agli impatti e alle dipendenze, derivanti dall'uso delle risorse e dall'economia circolare, e il modo in cui l'impresa li gestisce; e

e) gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo periodo provocati dai rischi e dalle opportunità rilevanti che derivano dagli impatti e dalle dipendenze in termini di uso delle risorse ed economia circolare.

Stabilisce gli obblighi di informativa relativi all'"uso delle risorse" e all'"economia circolare", riguardo le questioni relative a:

a) i flussi di risorse in entrata, compresa la circolarità dei flussi in entrata di risorse rilevanti, tenendo conto delle risorse rinnovabili e non rinnovabili; e

b) i flussi di risorse in uscita, comprese informazioni su prodotti e materiali; e

c) i rifiuti.

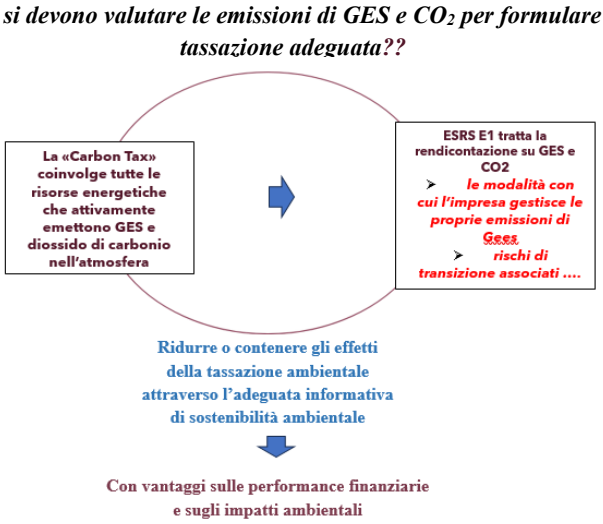
ESRS E5 Schema di sintesi del report di sostenibilità

Obblighi di informativa per area	**Sezioni e riferimenti**	**Contenuti**
Gestione degli impatti rischi ed opportunità	*Obbligo di informativa relativo all'ESRS 2 IRO-1*	Descrizione dei processi per individuare e valutare gli impatti, i rischi e le opportunità rilevanti connessi all'uso delle risorse e all'economia circolare
	Obbligo di informativa E5-1	Politiche relative all'uso delle risorse e all'economia circolare
	Obbligo di informativa E5-2	Azione e risorse relative all'uso delle risorse e all'economia circolare

Metriche ed obiettivi	*Obbligo di informativa E5-3*	Obiettivi connessi all'uso delle risorse e all'economia circolare
	Obbligo di informativa E5-4	Flussi di risorse in entrata
	Obbligo di informativa E5-5	Flussi di risorse in uscita
	Obbligo di informativa E5-6	Effetti finanziari attesi derivanti da impatti, rischi, opportunità connessi all'uso delle risorse e all'economia circola

2.3.2 Carbon tax *e rendicontazione sui cambiamenti climatici*

La "Carbon tax"[42] è una forma di tassazione ambientale dell'impresa ideata per far fronte alla grave crisi climatica e per limitare l'effetto serra. Il principio di rendicontazione ESRS E1 tratta la rendicontazione relativa agli obiettivi di riduzione delle emissioni di effetto serra, GES, insieme alle azioni di mitigazione dei cambiamenti climatici. L'informativa sui temi trattati dall'ESRS E1 permettono di formulare una tassazione ambientale adeguata.



[42] J.K. Boyce, *I dividendi del carbonio. Una carbon tax per il clima, contro le disuguaglianze*, Bologna, Zanichelli, 2023; A. Majocchi, *Carbon Pricing. La nuova fiscalità europea e i cambiamenti climatici*, Bologna, Il Mulino, 2020.

Di seguito si illustrano i contenuti di un'adeguata informativa dell'ESRS E1 più legati alla politica fiscale della carbon-tax.

Governance e strategia
L'impresa deve rendicontare

a) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES: il modo in cui gli obiettivi dell'impresa sono compatibili con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5 °C in linea con l'accordo di Parigi;
b) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES e azioni di mitigazione dei cambiamenti climatici, riguardo le leve di decarbonizzazione individuate e delle principali azioni pianificate, comprese le modifiche del portafoglio di prodotti e servizi dell'impresa e l'adozione di nuove tecnologie nelle operazioni proprie o lungo la catena del valore a monte e/o a valle;
a) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES: il modo in cui gli obiettivi dell'impresa sono compatibili con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5 °C in linea con l'accordo di Parigi;
b) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES e azioni di mitigazione dei cambiamenti climatici, riguardo le leve di decarbonizzazione individuate e delle principali azioni pianificate, comprese le modifiche del portafoglio di prodotti e servizi dell'impresa e l'adozione di nuove tecnologie nelle operazioni proprie o lungo la catena del valore a monte e/o a valle;
c) le azioni di mitigazione dei cambiamenti climatici volti a spiegare la quantificazione degli investimenti e dei finanziamenti dell'impresa che sostengono l'attuazione del suo piano di transizione, richiamando gli indicatori fondamentali di prestazione delle spese in conto capitale CapEx allineate alla tassonomia, e ove rilevante dei piani CapEx, che l'impresa comunica a norma del regolamento delegato (UE) 2021/2178 della Commissione;

d) la valutazione qualitativa delle potenziali emissioni di GES "bloccate" (*locked-in*) derivanti dai prodotti e dagli attivi chiave dell'impresa, spiegando se e in che modo tali emissioni potrebbero compromettere il conseguimento degli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES dell'impresa e determinare rischi di transizione e, se del caso, illustrando i piani dell'impresa per gestire gli attivi e i prodotti ad alta intensità di GES e ad alta intensità di energia; e) gli obiettivi o i piani (CapEx, piani CapEx, OpEx) volti ad allineare le proprie attività economiche (ricavi, CapEx, OpEx) secondo i criteri fissati nel regolamento delegato 2021/2139 della Commissione[43], con l'indicazione degli importi significativi di CapEx investiti durante l'esercizio in relazione ad attività economiche legate al carbone, al petrolio e al gas[44];

[43] Regolamento delegato (UE) 2021/2139 della Commissione, del 4 giugno 2021, che integra il regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio fissando i criteri di vaglio tecnico che consentono di determinare a quali condizioni si possa considerare che un'attività economica contribuisce in modo sostanziale alla mitigazione dei cambiamenti climatici o all'adattamento ai cambiamenti climatici e se non arreca un danno significativo a nessun altro obiettivo ambientale (GU L 442 del 9.12.2021, p. 1).

[44] Gli importi di CapEx connessi ai seguenti codici (NACE):

a) B.05 Estrazione di carbone e lignite, B.06 Estrazione di petrolio greggio e di gas naturale (limitatamente al petrolio greggio), B.09.1 Attività di supporto all'estrazione di petrolio e di gas naturale (limitatamente al petrolio greggio);

b) C.19 Fabbricazione di coke e prodotti derivanti dalla raffinazione del petrolio;

c) D.35.1 Produzione, trasmissione e distribuzione di energia elettrica;

d) D.35.3 Fornitura di vapore e aria condizionata (limitatamente all'energia e/o al calore generati a partire da carbone e petrolio);

e) G.46.71 Commercio all'ingrosso di combustibili solidi, liquidi, gassosi e di prodotti derivati (limitatamente ai combustibili solidi e liquidi).

Per le attività legate al gas, la definizione dei codici NACE riguarda le attività con emissioni dirette di GES superiori a 270 gCO2/KWh.

f) le ipotesi fondamentali sul modo in cui la transizione verso un'economia resiliente e a basse emissioni di carbonio influenzerà le tendenze macroeconomiche circostanti, il consumo di energia e il mix energetico, nonché le ipotesi sulla diffusione delle tecnologie;
g) gli orizzonti temporali applicati e il loro allineamento con gli scenari climatici e aziendali considerati per determinare i rischi fisici e di transizione rilevanti e per stabilire gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES;
h) il modo in cui sono stati presi in considerazione gli effetti finanziari attesi stimati dei rischi fisici e di transizione rilevanti nonché le azioni di mitigazione e le risorse corrispondenti
i) le modalità di svolgimento, nonché:
- gli ambiti di incertezza dell'analisi della resilienza e in che misura gli attivi e le attività aziendali a rischio sono presi in considerazione in sede di definizione della strategia aziendale, delle decisioni di investimento e delle azioni di mitigazione attuali e pianificate;
- la capacità dell'impresa di adeguare o adattare la strategia e il modello aziendale ai cambiamenti climatici nel breve, medio e lungo periodo, ad esempio assicurandosi l'accesso continuo a finanziamenti a un costo del capitale accessibile, e la capacità di riconvertire, potenziare o dismettere gli attivi esistenti, riorientando il suo portafoglio di prodotti e servizi o riqualificando la forza lavoro.

Politiche ed azioni mediante obiettivi
L'impresa deve rendicontare:

a) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES come valore assoluto (in tonnellate di CO^2eq o in percentuale delle emissioni di un anno base) e, se del caso, come valore di intensità;

b) gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES di ambito 1, 2 e 3 (per il significato si rinvia all'informativa E1-6), separatamente o combinati, precisano gli ambiti delle emissioni incluse nell'obiettivo (1, 2 e/o 3), la quota di emissioni di ciascun ambito e i GES interessati; in che modo è garantita la coerenza di tali obiettivi con il perimetro del proprio inventario dei GES. Gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES sono lordi, che non includono assorbimenti di GES, crediti di carbonio o emissioni evitate tra i mezzi per conseguirli;

c) l'informativa ha base comparativa: si riferisce all'anno base (o anno base attuale), e a partire dal 2030, l'impresa aggiorna ogni cinque anni l'anno base per i suoi obiettivi di riduzione delle emissioni di GES (Gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES comprendono almeno valori-obiettivo per l'anno 2030, e se disponibili per l'anno 2050. A partire dal 2030 i valori-obiettivo sono definiti ogni cinque anni);

	2030	2050
Percorso di riduzione intersettoriale (ACA), anno di riferimento 2020	-42 %	-90 %

d) - gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES hanno una base scientifica e se sono compatibili con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5 °C;

- il quadro di riferimento e la metodologia utilizzati per determinare gli obiettivi, precisando anche se sono ricavati usando un percorso di decarbonizzazione settoriale, quali sono gli scenari climatici e strategici sottostanti e se tali obiettivi sono stati oggetto di un controllo esterno;

e) le ipotesi fondamentali dalle quali è partita per definire gli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES, spiegando brevemente in che modo ha preso in considerazione gli sviluppi futuri (ad esempio variazioni dei volumi delle vendite, mutamenti nelle preferenze della clientela e nella domanda, fattori

normativi, nuove tecnologie) e come questi potrebbero ripercuotersi sulle sue emissioni di GES e sulla riduzione di tali emissioni;

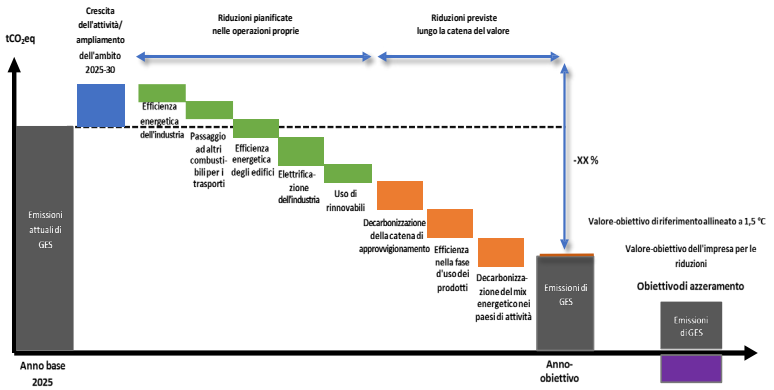
f) descrive le leve di decarbonizzazione previste e i relativi contributi quantitativi complessivi al conseguimento degli obiettivi di riduzione delle emissioni di GES (ad esempio efficienza energetica e dei materiali e riduzione dei consumi, passaggio ad altri combustibili, uso di energia rinnovabile, abbandono graduale o sostituzione di prodotti e processi).

Questo obbligo di informativa ha la finalità di illustrare:

a) le azioni dell'impresa finalizzate ad assorbire in modo permanente o a sostenere attivamente l'assorbimento di GES dall'atmosfera, potenzialmente per conseguire obiettivi di azzeramento delle emissioni nette;

b) la quantità e la qualità dei crediti di carbonio che l'impresa ha acquistato o intende acquistare sul mercato volontario, potenzialmente per sostenere le dichiarazioni sulla propria neutralità in termini di emissioni di GES.

Qui di seguito, a titolo di esempio, si propone una tabella dell'informativa sopra vista che combina gli obiettivi e la leva di decarbonizzazione:



Crediti di carbonio
L'impresa deve rendicontare

a) la quantità totale di crediti di carbonio al di fuori della catena del valore dell'impresa, in tonnellate metriche di CO^2eq, verificati secondo norme di qualità riconosciute e cancellati nel periodo di riferimento;
b) la quantità totale di crediti di carbonio al di fuori della catena del valore dell'impresa, in tonnellate metriche di CO^2eq, che si prevede di cancellare in futuro, precisando se sono basati su accordi contrattuali esistenti o meno.

L'informativa può essere rappresentata in forma tabellare. Un esempio è quella che rappresenta i crediti di carbonio che l'impresa prevede di cancellare per il futuro:

Crediti di carbonio cancellati nell'anno di riferimento	Dato cmparativo N-1	N
Totale (tCO^2eq)		
Quota da progetti di assorbimento (%)		
Quota da progetti di riduzione (%)		
Norma di qualità riconosciuta 1 (%)		
Norma di qualità riconosciuta 2 (%)		
Norma di qualità riconosciuta 3 (%)		
…		
Quota da progetti all'interno dell'UE (%)		
Quota di crediti di carbonio che possono essere considerati adeguamenti corrispondenti (%)		

Informativa

L'impresa deve rendere noto se applica sistemi di fissazione del prezzo interno del carbonio e, in tal caso, in che modo questi sostengono il suo processo decisionale e incentivano l'attuazione di politiche e obiettivi legati al clima. Alcuni esempi di informativa riguardano:
a) il tipo di sistema di fissazione del prezzo interno del carbonio, ad esempio i prezzi ombra applicati per le decisioni in materia di CapEx o di investimenti in attività di ricerca e sviluppo (R&S), le tasse interne sul carbonio o i fondi interni per il carbonio;
b) l'ambito di applicazione specifico dei sistemi di fissazione del prezzo interno del carbonio (attività, aree geografiche, soggetti, ecc.);
c) i prezzi del carbonio applicati in base al tipo di sistema e le ipotesi fondamentali formulate per determinarli, compresa la fonte dei prezzi applicati e il motivo per cui sono ritenuti pertinenti per l'applicazione prescelta. L'impresa può rendere nota la metodologia di calcolo dei prezzi del carbonio, indicando anche in che misura sono stati fissati seguendo orientamenti scientifici e come il loro sviluppo futuro è correlato alle traiettorie dei prezzi del carbonio basate su dati scientifici;
d) volumi approssimativi, in tonnellate metriche di CO^2eq, delle emissioni lorde di GES di ambito 1, 2 e, se del caso, 3 interessate da tali sistemi nell'anno in corso, nonché la relativa quota rispetto alle emissioni complessive di GES dell'impresa per ciascun ambito.

3. *L'informativa di sostenibilità entra in Dogana. Considerazioni finali sulle prossime tappe*

Dal 1° ottobre 2024 è partita la fase transitoria del Regolamento (UE) 2023/956 ("Regolamento"), c.d. *Carbon Border Adjustment Mechanism*, CBAM, con l'effetto rilevante che l'informativa sulla sostenibilità di merci e prodotti entra in Dogana. In particolare, il Regolamento, considerato tra i pilastri centrali

dell'ambiziosa "Agenda Fit for 55" dell'UE, rientra fra gli strumenti di politica ambientale volti a sostenere le ambizioni climatiche dell'UE e finalizzati a conseguire una riduzione netta di emissioni di gas a effetto serra di almeno il 55% entro il 2030, nonché a raggiungere l'obiettivo della neutralità climatica, al più tardi, entro il 2050. La ratio del CBAM è quella di garantire che gli importatori unionali di merci realizzate in Paesi extra-UE sostengano costi del carbonio per le "emissioni incorporate" analoghi a quelli ora pagati dai soli Produttori dell'UE. Tale principio generale, applicato sia all'EU ETS[45] che al CBAM, mira a incentivare la riduzione delle emissioni in maniera equivalente tra i produttori dell'UE ed i produttori di medesime merci realizzate in paesi terzi, poi esportate a destinazione dell'UE.

A partire dal 1° gennaio 2026, dunque, i soggetti stabiliti in uno Stato membro, dovranno ottenere lo status di "dichiarante CBAM autorizzato" altrimenti non potranno più importare le merci ricomprese nei settori interessati dal CBAM[46]. Tale dichiarazione dovrà contenere le informazioni relative a:

a. il quantitativo totale di ciascun tipo di merci importato nell'anno civile precedente;

b. le emissioni totali incorporate nelle merci;

c. il numero totale di certificati CBAM da restituire, corrispondenti alle emissioni incorporate totali, tenuto conto della riduzione dovuta a motivo del prezzo del carbonio pagato in un paese di origine e dell'adeguamento necessario per riflettere l'assegnazione gratuita delle quote EU ETS;

d. copie delle relazioni di verifica, rilasciate dal verificatore accreditato.

Inoltre, ciascun operatore dovrà garantire che le emissioni incorporate siano certificate da un verificatore accreditato.

[45] Emission Trading System.

[46] La domanda di autorizzazione, che dovrà essere trasmessa attraverso il Registro CBAM, potrà essere presentata a partire dal 31 dicembre 2024. Qualora l'importatore nomini un rappresentante doganale indiretto e quest'ultimo accetti di agire in qualità di dichiarante CBAM autorizzato, la domanda di autorizzazione potrà essere presentata dal rappresentante doganale. Entro il 31 maggio di ogni anno, e per la prima volta nel 2027 per l'anno 2026, ciascun dichiarante CBAM autorizzato dovrà presentare una dichiarazione per l'anno civile precedente.

A ben vedere, l'attivazione di questo nuovo sistema di certificazione avrà come effetto finale quello di allargare il perimetro delle imprese che dovranno utilizzare gli strumenti di rendicontazione a favore degli obietti comuni della Direttiva (UE) CSRD.

Virginia Taddei

La distribuzione delle responsabilità per danno ambientale con particolare riferimento alla figura del proprietario incolpevole

Sommario: 1. La definizione di ambiente e la tutela normativa – 2. Il danno ambientale – 3. Le forme di tutela contro i danni ambientali – 4. Il regime giuridico della responsabilità civile ambientale nell'ordinamento italiano – 5. La responsabilità del proprietario incolpevole – 6. Cassazione S.U. n. 3077 del 1° febbraio 2023 – 7. Considerazioni conclusive.

In tema di danno ambientale, il principio di derivazione europea «chi inquina paga» non giustifica alcun obbligo in capo al proprietario non responsabile dell'evento inquinante di adottare interventi di messa in sicurezza di emergenza: i criteri di imputazione della responsabilità, infatti, non possono prescindere dall'accertamento del nesso causale tra l'attività posta in essere dal soggetto e l'evento inquinante.

1. *La definizione di ambiente e la tutela normativa*

L'ambiente è un bene giuridico unitario immateriale, non patrimoniale, in riferimento al quale si configurano interessi individuali, collettivi e pubblici.

L'8 febbraio 2022 sono state approvate le modifiche agli articoli 9 e 41 della Costituzione, che hanno introdotto la tutela dell'ambiente, della biodiversità e degli animali tra i principi fondamentali della Carta Costituzionale. Con la modifica dell'articolo 9[1], è stata introdotta tra i principi fondamentali la

[1] Art. 9 Cost. «1. La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura e la ricerca scientifica e tecnica. 2. Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della

tutela dell'ambiente, della biodiversità e degli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni. La nuova formulazione dell'art. 41[2], invece, aggiunge due ulteriori vincoli alla libertà di iniziativa economica privata, stabilendo che questa non possa svolgersi in contrasto con l'utilità sociale o in modo da recare danno alla salute, all'ambiente, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana e che la legge determina i programmi e i controlli opportuni affinché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e ambientali. Tali modifiche riprendono i principi sul bilanciamento tra i vari interessi già affermati dalla Corte Costituzionale, rafforzando il peso dell'ambiente e della salute nel bilanciamento con altri interessi costituzionalmente rilevanti.

Nella sua formulazione originaria, la Costituzione non conteneva disposizioni espressamente finalizzate a proteggere l'ambiente. L'attribuzione all'ambiente di una rilevanza costituzionale si deve alla riforma del Titolo V della Costituzione[3], che ha riconosciuto in capo allo Stato la competenza legislativa esclusiva in tema di tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali[4]. Tuttavia, anche prima della riforma, dottrina e giurisprudenza avevano cercato di attribuire un fondamento costituzionale alle politiche di tutela ambientale tramite il ricorso ad al-

Nazione. 3. Tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni. La legge dello Stato disciplina i modi e le forme di tutela degli animali».

[2] Art. 41 Cost. «1. L'iniziativa economica privata è libera. 2. Non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale o in modo da recare danno alla salute, all'ambiente, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana. 3. La legge determina i programmi e i controlli opportuni perché l'attività economica pubblica e privata possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali e ambientali».

[3] Legge Cost. 18/10/2001, n. 3 Modifiche al Titolo V della parte seconda della Costituzione, in G.U. del 24/10/2001 n. 248.

[4] Con la riforma del Titolo V la materia "tutela dell'ambiente" ha trovato posto – per la prima volta – nelle elencazioni dell'art. 117 ai fini del riparto di competenze legislative fra Stato e Regioni. Infatti, il legislatore costituzionale ha distinto fra la legislazione in materia di "tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali", riservata alla competenza esclusiva dello Stato, e legislazione finalizzata alla "valorizzazione dei beni culturali e ambientali", attribuita alla competenza concorrente di Stato e regioni.

tre disposizioni. Infatti, la Corte Costituzionale[5], interpretando estensivamente il secondo comma dell'art. 9 della Costituzione, andava ad individuare nella tutela del paesaggio la «forma del territorio e dell'ambiente»[6] in quanto «le finalità paesaggistiche costituiscono una parte delle finalità di tipo ambientale»[7]. Tale interpretazione estensiva, non permetteva però di offrire una copertura costituzionale a circostanze che, pur non concernendo la «forma del territorio», avevano un impatto sull'ambiente[8]. In tal senso, la giurisprudenza è intervenuta sfruttando l'art. 32 della Costituzione[9] e, a partire dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 210/1987, il diritto alla salute è stato inteso come diritto ad un ambiente salubre[10].

Tornando ora alla modifica della Costituzione avvenuta nel 2022, questa si inserisce nel contesto evolutivo del diritto già affermato in Europa, dove la tutela dell'ambiente si è sviluppata inizialmente attraverso programmi di azione per tradursi in obiettivi e, poi, in principi inseriti nei Trattati istitutivi. Il Trattato di Maastricht del 1992, infatti, ha riconosciuto alla materia ambientale valore di politica fondamentale dell'Unione, introducendo l'obiettivo di assicurare «un elevato livello di tutela»[11] attraverso la promozione di una crescita sostenibile cui risulta

[5] Cfr. sentenze nn. 141 del 1972 e n. 239 del 1982 disponibili su <www.cortecostituzionale.it>.

[6] A. Predieri, *Significato della norma costituzionale sulla tutela del paesaggio*, in *Studi per il XX anniversario dell'Assemblea costituente*, Firenze, Vallecchi, 1969, vol. II, p. 387. A. Predieri, voce *Paesaggio*, in *Enciclopedia del diritto*, XXXI, Milano, Giuffrè, 1981, pp. 503 ss.

[7] Si veda B. Caravita, *Diritto dell'ambiente*, Bologna, Il Mulino, 2005.

[8] Si pensi ad esempio alle emissioni di anidride carbonica e gas nell'atmosfera, o all'utilizzo di diserbanti agricoli.

[9] Art. 32 Cost. "1. La Repubblica tutela la salute come fondamentale diritto dell'individuo e interesse della collettività, e garantisce cure agli indigenti. 2. Nessuno può essere obbligato a un determinato trattamento sanitario se non per disposizione di legge. La legge non può in nessun caso violare i limiti imposti dal rispetto della persona umana".

[10] Cfr. A. Simoncini, E. Longo, *Articolo 32*, in R. Bifulco, A. Celotto, M. Olivetti (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Milano, UTET Giuridica, 2006.

[11] Articolo 130R: «1. La politica della Comunità in materia ambientale contribuisce a perseguire i seguenti obiettivi:
- salvaguardia, tutela e miglioramento della qualità dell'ambiente;
- protezione della salute umana;
- utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali;

connessa la previsione di una politica nel settore ambientale. L'obiettivo venne poi inserito fra i principi della Comunità europea con l'art. 2 del Trattato di Amsterdam ai sensi del quale deve essere promosso un «elevato livello di protezione dell'ambiente e il miglioramento della qualità di quest'ultimo»[12].

2. *Il danno ambientale*

Il danno ambientale è un tema che abbraccia più campi del diritto e può essere esaminato sotto diversi profili: pubblico, per-

- promozione sul piano internazionale di misure destinate a risolvere i problemi dell'ambiente a
livello regionale o mondiale.

2. La politica della Comunità in materia ambientale mira a un elevato livello di tutela, tenendo conto della diversità delle situazioni nelle varie regioni della Comunità. Essa è fondata sui principi della precauzione e dell'azione preventiva, sul principio della correzione, anzitutto alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché sul principio "chi inquina paga". Le esigenze connesse con la tutela dell'ambiente devono essere integrate nella definizione e nell'attuazione delle altre politiche comunitarie.

In questo contesto, le misure di armonizzazione conformi a tali esigenze comportano, nei casi appropriati, una clausola di salvaguardia che autorizza gli Stati membri a prendere, per motivi ambientali di natura non economica, misure provvisorie soggette ad una procedura comunitaria di controllo.

3. Nel predisporre la sua politica in materia ambientale la Comunità tiene conto:
- dei dati scientifici e tecnici disponibili;
- delle condizioni dell'ambiente nelle varie regioni della Comunità;
- dei vantaggi e degli oneri che possono derivare dall'azione o dall'assenza di azione;
- dello sviluppo socioeconomico della Comunità nel suo insieme e dello sviluppo equilibrato delle sue singole regioni.

4. Nel quadro delle loro competenze rispettive, la Comunità e gli Stati membri cooperano con i paesi terzi e le organizzazioni internazionali competenti. Le modalità della cooperazione della Comunità possono formare oggetto di accordi, negoziati e conclusi conformemente all'articolo 228, tra questa ed i terzi interessati.

Il comma precedente non pregiudica la competenza degli Stati membri a negoziare nelle sedi internazionali e a concludere accordi internazionali».

[12] Art. 2 «La Comunità ha il compito di promuovere nell'insieme della Comunità, mediante l'instaurazione di un mercato comune e di un'unione economica e monetaria e mediante l'attuazione delle politiche e delle azioni comuni di cui agli articoli 3 e 4, uno sviluppo armonioso, equilibrato e sostenibile delle attività economiche, una crescita sostenibile e non inflazionistica, un elevato grado di convergenza dei risultati economici, un elevato livello di protezione dell'ambiente e il miglioramento di quest'ultimo, un elevato livello di occupazione e di protezione sociale, il miglioramento del tenore e della qualità della vita, la coesione economica e sociale e la solidarietà tra Stati membri».

sonale e sociale. Il profilo pubblico riguarda il ruolo dello Stato e delle sue articolazioni – regionali, provinciali e comunali – nella tutela dell'ambiente quale bene pubblico e della collettività. In tal senso, il danno ambientale non è solo una lesione a un bene naturale in sé, ma rappresenta una violazione dei diritti della collettività che lo Stato è chiamato a preservare. Sotto il profilo personale, invece, il danno ambientale attiene alla lesione del diritto soggettivo del singolo a vivere in un ambiente salubre o a non vedere lesi i propri beni o la propria integrità fisica. Infine, il profilo sociale prende in considerazione la lesione dell'ambiente come interesse diffuso o diritto collettivo[13].

La direttiva 2004/35/CE, avente ad oggetto la responsabilità ambientale in materia di prevenzione e riparazione del danno ambientale, prevede una rigida tipizzazione del danno in tre fattispecie tipiche e tassative. Per danno ambientale, si intende qualsiasi deterioramento significativo e misurabile, diretto o indiretto, di una delle seguenti risorse naturali o dell'utilità da esse assicurate: specie e habitat protetti, acque e terreno. È anche disciplinata la minaccia di danno ambientale ovvero il rischio sufficientemente probabile che si verifichi un danno ambientale in un futuro prossimo. La direttiva 2004/35/CE è stata recepita nell'ordinamento italiano con la parte sesta del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, meglio noto come Codice Ambiente. L'articolo 300 del D.lgs. 3 aprile 2006, n. 152[14] fornisce la

[13] Nel diritto ambientale si parla di interesse diffuso per riferirsi all'ambiente inteso come bene di cui tutti possono godere e che tutti hanno il dovere di conservare per le generazioni future. Gli interessi diffusi includono ad es. la qualità dell'aria, l'integrità degli ecosistemi, la sicurezza del territorio e la conservazione del patrimonio artistico e culturale.

[14] Art. 300 D.lgs. 3 aprile 2006, n. 152 «1. È danno ambientale qualsiasi deterioramento significativo e misurabile, diretto o indiretto, di una risorsa naturale o dell'utilità assicurata da quest'ultima.

2. Ai sensi della direttiva 2004/35/CE costituisce danno ambientale il deterioramento, in confronto alle condizioni originarie, provocato:

a) alle specie e agli habitat naturali protetti dalla normativa nazionale e comunitaria di cui alla legge 11 febbraio 1992, n. 157, recante norme per la protezione della fauna selvatica, che recepisce le direttive 79/409/CEE del Consiglio del 2 aprile 1979; 85/411/CEE della Commissione del 25 luglio 1985 e 91/244/CEE della Commissione del 6 marzo 1991 ed attua le convenzioni di Parigi del 18 ottobre 1950 e di Berna del 19 settembre 1979, e di cui al decreto del Presidente della Repubblica 8 settembre 1997, n. 357, recante regolamento recante attuazione della direttiva 92/43/CEE

definizione giuridica di danno ambientale, delineando i confini entro cui si configura tale danno. In particolare, si considera danno ambientale qualsiasi deterioramento significativo e misurabile, diretto o indiretto, di una risorsa naturale o dell'utilità assicurata da quest'ultima. Questa definizione comprende un'ampia gamma di possibili lesioni all'ambiente, sottolineando non solo l'impatto diretto sulle risorse naturali, ma anche le conseguenze indirette che possono emergere nel tempo e incidere sull'utilità che tali risorse forniscono agli ecosistemi e alla società. Il deterioramento deve essere valutato rispetto alle condizioni originarie, considerando l'ambiente nella sua condizione incontaminata e non alterata dalle attività antropiche.

3. *Le forme di tutela contro i danni ambientali*

Posto che per danno anno ambientale si intendono le conseguenze negative indotte sui beni ambientali da un fenomeno naturale o da un'attività antropica, la tutela dei beni ambientali viene affidata alla combinazione dei principi generali di previsione, precauzione, prevenzione e riparazione[15].

relativa alla conservazione degli habitat naturali e seminaturali, nonché della flora e della fauna selvatiche, nonché alle aree naturali protette di cui alla legge 6 dicembre 1991, n. 394, e successive norme di attuazione;

b) alle acque interne, mediante azioni che incidano in modo significativamente negativo su:

1) lo stato ecologico, chimico o quantitativo o il potenziale ecologico delle acque interessate, quali definiti nella direttiva 2000/60/CE, fatta eccezione per gli effetti negativi cui si applica l'articolo 4, paragrafo 7, di tale direttiva, oppure;

2) lo stato ambientale delle acque marine interessate, quale definito nella direttiva 2008/56/CE, nella misura in cui aspetti particolari dello stato ecologico dell'ambiente marino non siano già affrontati nella direttiva 2000/60/CE;

c) alle acque costiere ed a quelle ricomprese nel mare territoriale mediante le azioni suddette, anche se svolte in acque internazionali;

d) al terreno, mediante qualsiasi contaminazione che crei un rischio significativo di effetti nocivi, anche indiretti, sulla salute umana a seguito dell'introduzione nel suolo, sul suolo o nel sottosuolo di sostanze, preparati, organismi o microrganismi nocivi per l'ambiente».

[15] Art. 3ter Codice Ambiente: «La tutela dell'ambiente e degli ecosistemi naturali e del patrimonio culturale deve essere garantita da tutti gli enti pubblici e privati e dalle persone fisiche e giuridiche pubbliche o private, mediante una adeguata azione che sia informata ai principi della precauzione, dell'azione preventiva, della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché al

Il principio di previsione è finalizzato allo studio e alla determinazione dei fenomeni naturali e delle attività antropiche che possono causare conseguenze negative sui beni ambientali, all'individuazione dei beni da tutelare e alla valutazione dei rischi.

La precauzione[16] è un principio finalizzato ad evitare situazioni di pericolo anche solo potenziali per la salute umana e per i beni ambientali esplicitamente tutelati da specifiche norme e viene adottata quando gli effetti potenzialmente pericolosi di un fenomeno, di un prodotto o di un processo sono stati identificati tramite una valutazione scientifica e obiettiva, ma questa valutazione non consente di determinare il rischio con sufficiente certezza. Il principio di prevenzione[17] è, invece, finalizzato ad evitare o comunque ridurre al minimo la probabilità che un evento pericoloso per l'uomo e per l'ambiente si possa

principio "chi inquina paga" che, ai sensi dell'articolo 174, comma 2, del Trattato delle unioni europee, regolano la politica della comunità in materia ambientale».

16 Art. 301 D.Lgs. 152/06: «1. In applicazione del principio di precauzione di cui all'articolo 174, paragrafo 2, del Trattato CE, in caso di pericoli, anche solo potenziali, per la salute umana e per l'ambiente, deve essere assicurato un alto livello di protezione.

2. L'applicazione del principio di cui al comma 1 concerne il rischio che comunque possa essere individuato a seguito di una preliminare valutazione scientifica obiettiva.

3. L'operatore interessato, quando emerga il rischio suddetto, deve informarne senza indugio, indicando tutti gli aspetti pertinenti alla situazione, il comune, la provincia, la regione o la provincia autonoma nel cui territorio si prospetta l'evento lesivo, nonché il Prefetto della provincia che, nelle ventiquattro ore successive, informa il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare.

4. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, in applicazione del principio di precauzione, ha facoltà di adottare in qualsiasi momento misure di prevenzione, ai sensi dell'articolo 304, che risultino:

a) proporzionali rispetto al livello di protezione che s'intende raggiungere;

b) non discriminatorie nella loro applicazione e coerenti con misure analoghe già adottate;

c) basate sull'esame dei potenziali vantaggi ed oneri;

d) aggiornabili alla luce di nuovi dati scientifici.

5. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare promuove l'informazione del pubblico quanto agli effetti negativi di un prodotto o di un processo e, tenuto conto delle risorse finanziarie previste a legislazione vigente, può finanziare programmi di ricerca, disporre il ricorso a sistemi di certificazione ambientale ed assumere ogni altra iniziativa volta a ridurre i rischi di danno ambientale».

17 Introdotto nel 1992 dalla Conferenza ONU di Rio de Janeiro sull'ambiente e lo sviluppo, recepito nel diritto comunitario attraverso le modifiche apportate, nello stesso anno al Trattato di Maastricht.

verificare ed evitare o ridurre l'entità delle conseguenze negative sui beni ambientali[18]. Da ultimo, il principio di riparazione[19] è

[18] Art. 304 Codice Ambiente: «1. Quando un danno ambientale non si è ancora verificato, ma esiste una minaccia imminente che si verifichi, l'operatore interessato adotta, entro ventiquattro ore e a proprie spese, le necessarie misure di prevenzione e di messa in sicurezza.

2. L'operatore deve far precedere gli interventi di cui al comma 1 da apposita comunicazione al comune, alla provincia, alla regione, o alla provincia autonoma nel cui territorio si prospetta l'evento lesivo, nonché al Prefetto della provincia che nelle ventiquattro ore successive informa il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare. Tale comunicazione deve avere ad oggetto tutti gli aspetti pertinenti della situazione, ed in particolare le generalità dell'operatore, le caratteristiche del sito interessato, le matrici ambientali presumibilmente coinvolte e la descrizione degli interventi da eseguire. La comunicazione, non appena pervenuta al comune, abilita immediatamente l'operatore alla realizzazione degli interventi di cui al comma 1. Se l'operatore non provvede agli interventi di cui al comma 1 e alla comunicazione di cui al presente comma, l'autorità preposta al controllo o comunque il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare irroga una sanzione amministrativa non inferiore a mille euro né superiore a tremila euro per ogni giorno di ritardo.

3. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, in qualsiasi momento, ha facoltà di:

a) chiedere all'operatore di fornire informazioni su qualsiasi minaccia imminente di danno ambientale o su casi sospetti di tale minaccia imminente;

b) ordinare all'operatore di adottare le specifiche misure di prevenzione considerate necessarie, precisando le metodologie da seguire;

c) adottare egli stesso le misure di prevenzione necessarie.

4. Se l'operatore non si conforma agli obblighi previsti al comma 1 o al comma 3, lettera b), o se esso non può essere individuato, o se non è tenuto a sostenere i costi a norma della parte sesta del presente decreto, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare ha facoltà di adottare egli stesso le misure necessarie per la prevenzione del danno, approvando la nota delle spese, con diritto di rivalsa esercitabile verso chi abbia causato o concorso a causare le spese stesse, se venga individuato entro il termine di cinque anni dall'effettuato pagamento».

[19] Art. 305 Codice Ambiente: «1. Quando si è verificato un danno ambientale, l'operatore deve comunicare senza indugio tutti gli aspetti pertinenti della situazione alle autorità di cui all'articolo 304, con gli effetti ivi previsti, e, se del caso, alle altre autorità dello Stato competenti, comunque interessate. L'operatore ha inoltre l'obbligo di adottare immediatamente:

a) tutte le iniziative praticabili per controllare, circoscrivere, eliminare o gestire in altro modo, con effetto immediato, qualsiasi fattore di danno, allo scopo di prevenire o limitare ulteriori pregiudizi ambientali ed effetti nocivi per la salute umana o ulteriori deterioramenti ai servizi, anche sulla base delle specifiche istruzioni formulate dalle autorità competenti relativamente alle misure di prevenzione necessarie da adottare;

b) le necessarie misure di ripristino di cui all'articolo 306.

2. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, in qualsiasi momento, ha facoltà di:

a) chiedere all'operatore di fornire informazioni su qualsiasi danno verificatosi e sulle misure da lui adottate immediatamente ai sensi del comma 1;

strumentale alla messa in pristino dello *status quo ante* dei beni ambientali danneggiati[20].

Per quel che concerne, invece, la tutela dei danni ambientali causati dalle attività antropiche, questa viene rimessa alla regolamentazione delle attività antropiche che sono pericolose per l'uomo e per l'ambiente, contenute nell'Allegato 5 della Parte Sesta del Codice dell'Ambiente[21]. Va, tuttavia, evidenziato come

b) adottare, o ordinare all'operatore di adottare, tutte le iniziative opportune per controllare, circoscrivere, eliminare o gestire in altro modo, con effetto immediato, qualsiasi fattore di danno, allo scopo di prevenire o limitare ulteriori pregiudizi ambientali e effetti nocivi per la salute umana o ulteriori deterioramenti ai servizi;

c) ordinare all'operatore di prendere le misure di ripristino necessarie;

d) adottare egli stesso le suddette misure.

3. Se l'operatore non adempie agli obblighi previsti al comma 1 o al comma 2, lettera b) o c), o se esso non può essere individuato o se non è tenuto a sostenere i costi a norma della parte sesta del presente decreto, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare ha facoltà di adottare egli stesso tali misure, approvando la nota delle spese, con diritto di rivalsa esercitabile verso chi abbia causato o comunque concorso a causare le spese stesse, se venga individuato entro il termine di cinque anni dall'effettuato pagamento».

[20] La prima norma dell'ordinamento europeo in materia è stata la direttiva 2004/35/CE, avente ad oggetto la responsabilità ambientale in materia di prevenzione e riparazione del danno ambientale, che prevede:

-una nozione di danno ambientale legata a fattispecie tipiche;

-un regime di responsabilità oggettiva per i soggetti esercenti attività professionali elencate nell'allegato della direttiva;

-un regime residuale di responsabilità soggettiva (dolo o colpa) per chiunque provochi un danno a specie ed habitat protetti;

-un risarcimento da attuare sempre e solo in forma specifica attraverso le seguenti misure: in caso di danni al terreno con interventi che permettano di eliminare il rischio sanitario dovuto alla contaminazione; in caso di danni a specie ed habitat protetti e corpi idrici con la riparazione primaria, la riparazione complementare e la riparazione compensativa.

[21] Allegato 5 «1. Funzionamento di impianti soggetti ad autorizzazione, conformemente alla direttiva 96/61/Ce del Consiglio, del 24 settembre 1996, sulla prevenzione e la riduzione integrate dell'inquinamento. Include tutte le attività elencate nell'allegato I della direttiva 96/61/Ce, ad esclusione degli impianti o parti di impianti utilizzati per la ricerca, lo sviluppo e la sperimentazione di nuovi prodotti e processi.

2. Operazioni di gestione dei rifiuti, compresi la raccolta, il trasporto, il recupero e lo smaltimento di rifiuti e di rifiuti pericolosi, nonché la supervisione di tali operazioni e i controlli successivi sui siti di smaltimento, soggetti ad autorizzazione o registrazione, conformemente alle direttive del Consiglio 75/442/Cee, del 15 luglio 1975, relativa ai rifiuti e 91/689/Cee, del 12 dicembre 1991, relativa ai rifiuti pericolosi. Tali operazioni comprendono tra l'altro la gestione di siti di discarica ai sensi della direttiva del Consiglio 1999/31/Ce, del 26 aprile 1999, concernente le operazioni di discarica di rifiuti, e il funzionamento di impianti d'incenerimento

ai sensi della direttiva 2000/76/Ce del Parlamento europeo e del Consiglio, del 4 dicembre 2000, sull'incenerimento di rifiuti.

3. Tutti gli scarichi nelle acque interne superficiali che siano soggetti ad autorizzazione preventiva conformemente alla direttiva 76/464/Cee del Consiglio, del 4 maggio 1976, concernente l'inquinamento provocato da certe sostanze pericolose scaricate nell'ambiente idrico della Comunità.

4. Tutti gli scarichi di sostanze nelle acque sotterranee che siano soggetti ad autorizzazione preventiva conformemente alla direttiva 80/68/Cee del Consiglio, del 17 dicembre 1979, concernente la protezione delle acque sotterranee dall'inquinamento provocato da certe sostanze pericolose.

5. Lo scarico o l'immissione di inquinanti nelle acque superficiali o sotterranee che sono soggetti a permesso, autorizzazione o registrazione conformemente alla direttiva 2000/60/Ce.

6. Estrazione e arenazione delle acque soggette ad autorizzazione preventiva conformemente alla direttiva

2000/60/Ce.

7. Fabbricazione, uso, stoccaggio, trattamento, interramento, rilascio nell'ambiente e trasporto sul sito di:

a) sostanze pericolose definite nell'articolo 2, paragrafo 2 della direttiva 67/548/Cee del Consiglio, del 27

giugno 1967, concernente il ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative

relative alla classificazione, all'imballaggio e all'etichettatura delle sostanze pericolose;

b) preparati pericolosi definiti nell'articolo 2, paragrafo 2 della direttiva 1999/45/Ce del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 maggio 1999, concernente il ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri relative alla classificazione, all'imballaggio e all'etichettatura dei preparati pericolosi;

c) prodotti fitosanitari definiti nell'articolo 2, paragrafo 1 della direttiva 91/414/Cee del Consiglio, del 15 luglio 1991, relativa all'immissione in commercio dei prodotti fitosanitari;

d) biocidi definiti nell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a) della direttiva 98/8/Ce del Parlamento europeo e del

Consiglio, del 16 febbraio 1998, relativa all'immissione sul mercato dei biocidi in quantitativi superiori.

8. Trasporto per strada, ferrovia, navigazione interna, mare o aria di merci pericolose o di merci inquinanti

definite nell'allegato A della direttiva 94/55/Ce del Consiglio, del 21 novembre 1994, concernente il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative al trasporto di merci pericolose su strada, o nell'allegato della direttiva 96/49/Ce del Consiglio, del 23 luglio 1996, per il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative al trasporto di merci pericolose per ferrovia, o definite nella direttiva 93/75/Cee del Consiglio, del 13 settembre 1993, relativa alle condizioni minime necessarie per le navi dirette a porti marittimi della Comunità o che ne escono e che trasportano merci pericolose o inquinanti.

9. Funzionamento di impianti soggetti ad autorizzazione, conformemente alla direttiva 84/360/Cee del Consiglio, del 28 giugno 1984, concernente la lotta contro

le tipologie di condotte degli operatori[22] esercenti attività considerate pericolose e che possono causalmente provocare il danno ambientale, non necessariamente coincidono con incidenti o inconvenienti isolati. Possono essere rinvenute, infatti, nella conduzione del normale esercizio di certe operazioni, da cui scaturisce un evento negativo e rilevante per l'ambiente. Ad ampliare le ipotesi che possono determinare un danno ambientale, merita menzione il deterioramento che può interessare lo stato della singola risorsa naturale colpita, ma anche le funzioni benefiche che la stessa risorsa può svolgere a favore di altre risorse.

4. *Il regime giuridico della responsabilità civile ambientale nell'ordinamento italiano*

La normativa italiana in materia di tutela ambientale ha subito un'evoluzione significativa nel corso del tempo: si è passati da un sistema di responsabilità di tipo soggettivo a uno di ti-

l'inquinamento atmosferico provocato dagli impianti industriali relativamente al rilascio nell'aria di una qualsiasi delle sostanze inquinanti coperte da detta direttiva.

10. Qualsiasi uso confinato, compreso il trasporto, di microrganismi geneticamente modificati definiti nella

direttiva 90/219/Cee del Consiglio, del 23 aprile 1990, sull'impiego confinato di microrganismi geneticamente modificati.

11. Qualsiasi rilascio deliberato nell'ambiente, trasporto e immissione in commercio di organismi geneticamente modificati definiti nella direttiva 2001/ 18/Ce del Parlamento europeo e del Consiglio.

12. Qualsiasi spedizione transfrontaliera di rifiuti all'interno dell'Unione europea, nonché in entrata e in uscita dal suo territorio, che necessiti di un'autorizzazione o sia vietata ai sensi del regolamento (Cee) n. 259/93 del Consiglio, del 1 febbraio 1993, relativo alla sorveglianza e al controllo delle spedizioni di rifiuti all'interno della Comunità europea, nonché in entrata e in uscita dal suo territorio.

12-bis. La gestione dei rifiuti di estrazione ai sensi della direttiva 2006/21/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 marzo 2006, relativa alla gestione dei rifiuti delle industrie estrattive. (1664).

12-ter. Gestione dei siti di stoccaggio a norma del decreto legislativo di recepimento della direttiva 2009/31/CE in materia di stoccaggio geologico di biossido di carbonio».

[22] L'art. 302 del Codice dell'Ambiente definisce operatore «qualsiasi persona, fisica o giuridica, pubblica o privata, che esercita o controlla un'attività professionale avente rilevanza ambientale oppure chi comunque eserciti potere decisionale sugli aspetti tecnici e finanziari di tale attività, compresi il titolare del permesso o dell'autorizzazione a svolgere detta attività».

po oggettivo. Inizialmente, l'articolo 18 della legge 349/1986 prevedeva che la responsabilità[23] per i danni all'ambiente fosse configurata come soggettiva[24], vale a dire era necessario dimostrare la colpa o il dolo dell'autore del fatto per poterlo rendere responsabile[25]. Tuttavia, tale impianto normativo non è stato ritenuto sufficientemente efficace, pertanto, si è reso necessario introdurre una responsabilità oggettiva che presupponesse una relazione di causalità diretta tra l'attività svolta dal soggetto e il pregiudizio subito dall'ambiente[26]. Quando le conseguenze negative indotte da attività antropiche causano una compromissione significativa e misurabile dei beni ambientali esplicitamente tutelati da norme specifiche o determinate da attività illecite, i responsabili sono sottoposti a sanzioni amministrative, penali e civili. La sanzione penale e quella amministrativa mirano a salvaguardare la vita associativa mentre la responsabilità civile ha l'obiettivo di salvaguardare gli interessi patrimoniali dello Stato. In linea generale tutti i soggetti cui sia imputabile il danno potenziale o materiale dell'ambiente devono adottare precise misure di precauzione, prevenzione e ripristino, prevedendo il potere sostitutivo della pubblica amministrazione in caso di inerzia, con conseguente responsabilità degli interessati al risarcimento per equivalente[27].

Molte sono le attività antropiche che possono determinare danni ambientali, ma non tutte danno luogo a una responsabilità civile. La responsabilità civile nei confronti del danno ambientale nasce solo a seguito di un illecito penale o amministrativo per responsabilità colposa o dolosa ovvero, indipendentemente dalla colpa o dal dolo, per responsabilità oggettiva. La respon-

[23] Sul punto G. Schiesaro, *Gli aspetti sanzionatori della responsabilità per danno ambientale alla luce della nuova direttiva*, in B. Pozzo (a cura di), *La responsabilità ambientale*, Milano, Giuffrè, 2005, p. 41.

[24] L. Prati, *Il danno ambientale dopo la novella del 2009 e la decisione 378/2010 della Corte di giustizia*, «Riv. giur. amb.», 2010, pp. 957 ss.

[25] «Qualunque fatto doloso o colposo in violazione di disposizioni di legge o di provvedimenti adottati in base a legge che comprometta l'ambiente, ad esso arrecando danno, alterandolo, deteriorandolo o distruggendolo in tutto o in parte, obbliga l'autore del fatto al risarcimento nei confronti dello Stato».

[26] Cfr. Sentenza Corte Europea C-378/08 del 09/03/2010.

[27] Cons. Stato, Sez. V, 19 marzo 2009, n. 1612.

sabilità oggettiva[28] è in genere richiesta per il risarcimento del danno ambientale determinato da una compromissione significativa e misurabile di beni ambientali esplicitamente tutelati da norme specifiche nello svolgimento di una attività professionale. La responsabilità colposa o dolosa, invece, è in genere richiesta per il risarcimento del danno ambientale determinato da qualsiasi alterazione, deterioramento o distruzione, in tutto o in parte, dei beni ambientali ad opera di chiunque.

Al fine di determinare il soggetto in capo al quale va riconosciuta la responsabilità civile per il danno ambientale vigono due principi: l'accertamento del nesso di causalità tra condotta e inquinamento e quello del soggetto che ha effettivamente provocato il danno. Tuttavia, gli operatori che svolgono determinate attività professionali ad alto rischio rispondono del danno a titolo oggettivo, ossia sulla base del solo nesso di causalità tra attività professionale esercitata e l'evento negativo riscontrato; resta ferma la possibilità di superare la presunzione di responsabilità dimostrando che il danno è stato causato da un terzo e si è verificato nonostante l'esistenza di misure di sicurezza astrattamente idonee, oppure è conseguenza dell'osservanza di un ordine o istruzione obbligatori impartiti da una autorità pubblica.

La questione di chi debba rispondere del danno ambientale trova una soluzione nell'applicazione del principio "chi inquina paga"[29], cardine nel diritto ambientale, che pone l'onere di pagare per i danni, o di provvedere alla loro bonifica, sulle spalle del responsabile o dei responsabili del danno ambientale. La funzione di questo principio non è meramente punitiva: l'obiettivo principale è, infatti, incentivare l'adozione delle misure preventive e che possano minimizzare i rischi di danno all'ambiente.

Vi sono situazioni, tuttavia, in cui il responsabile del danno ambientale non è facilmente individuabile o, sebbene individuato, risulta insolvente. In tali circostanze, sopperisce la responsa-

[28] Sul punto A. Sacchi, *Profili civilistici*, in E. Picozza, P. Dell'Anno (a cura di), *Trattato di diritto dell'ambiente. Principi generali*, vol. I, Padova, Cedam, 2012, pp. 331 ss.

[29] Cfr. A. Giuffrida (a cura di), *Diritto europeo dell'ambiente*, Torino, Giappichelli, 2012.

bilità del proprietario del bene, che copre fino alla concorrenza del valore del bene in questione. Tale disposizione agisce da deterrente contro la mancata vigilanza dei proprietari sui loro beni e assicura un'ulteriore forma di tutela per l'ambiente.

5. *La responsabilità del proprietario incolpevole*

Merita approfondimento la posizione del proprietario o gestore di un bene non responsabile del danno ambientale, tema molto dibattuto a livello giurisprudenziale nazionale e anche europeo.

La questione nasce dal dettato dell'art. 245 del Codice dell'Ambiente[30], nella parte in cui prevede che il proprietario o il gestore dell'area che rilevi il superamento o il pericolo concreto

[30] Art. 245: «1. La documentazione relativa al piano della caratterizzazione del sito e al progetto operativo, comprensiva delle misure di riparazione, dei monitoraggi da effettuare, delle limitazioni d'uso e delle prescrizioni eventualmente dettate ai sensi dell'articolo 242, comma 4, è trasmessa alla provincia e all'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente competenti ai fini dell'effettuazione dei controlli sulla conformità degli interventi ai progetti approvati e sul rispetto dei tempi di esecuzione di cui all'articolo 242, comma 7.

2. Fatti salvi gli obblighi del responsabile della potenziale contaminazione di cui all'articolo 242, il proprietario o il gestore dell'area che rilevi il superamento o il pericolo concreto e attuale del superamento della concentrazione soglia di contaminazione (CSC) deve darne comunicazione alla regione, alla provincia ed al comune territorialmente competenti e attuare le misure di prevenzione secondo la procedura di cui all'articolo 242. La provincia, una volta ricevute le comunicazioni di cui sopra, si attiva, sentito il comune, per l'identificazione del soggetto responsabile al fine di dar corso agli interventi di bonifica. Il procedimento è interrotto qualora il soggetto non responsabile della contaminazione esegua volontariamente il piano di caratterizzazione nel termine perentorio di sei mesi dall'approvazione o comunicazione ai sensi dell'articolo 252, comma 4. In tal caso, il procedimento per l'identificazione del responsabile della contaminazione deve concludersi nel termine perentorio di sessanta giorni dal ricevimento delle risultanze della caratterizzazione validate dall'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente competente. È comunque riconosciuta al proprietario o ad altro soggetto interessato la facoltà di intervenire in qualunque momento volontariamente per la realizzazione degli interventi di bonifica necessari nell'ambito del sito in proprietà o disponibilità.

3. Qualora i soggetti interessati procedano ai sensi dei commi 1 e 2 entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della parte quarta del presente decreto, ovvero abbiano già provveduto in tal senso in precedenza, la decorrenza dell'obbligo di bonifica di siti per eventi anteriori all'entrata in vigore della parte quarta del presente decreto verrà definita dalla regione territorialmente competente in base alla pericolosità del sito, determinata in generale dal piano regionale delle bonifiche o da suoi eventuali

e attuale del superamento della concentrazione soglia di contaminazione (CSC) debba attuare le misure di prevenzione secondo la procedura di cui all'art. 242 del medesimo decreto, cosa che ha portato taluni a ritenere che l'obbligo di porre in essere interventi di natura emergenziale potesse ritenersi esteso anche a soggetti diversi dai responsabili del danno. In sintesi, trattandosi di soggetti che non sono gli autori materiali del danno ambientale, essi avrebbero la facoltà, ma non l'obbligo di avviare un procedimento di bonifica[31]. Tuttavia, emergono profili di criticità in riferimento al contenuto e ai limiti di coinvolgimento che sono previsti nei confronti del proprietario dell'area in questione. Si legge al secondo comma dell'art. 245 del Codice Ambiente che «è comunque riconosciuta al proprietario o ad altro soggetto interessato la facoltà di intervenire in qualunque momento volontariamente per la realizzazione degli interventi di bonifica necessari nell'ambito del sito in proprietà o disponibilità». Pertanto, il legislatore, dopo aver previsto un generale dovere di attuazione di misure di prevenzione, ha disposto una mera facoltà per le concrete opere di bonifica. Su quest'ultima previsione si è sviluppata una giurisprudenza non pacifica in tema di responsabilità del proprietario non colpevole dell'inquinamento. La giurisprudenza maggioritaria[32] nega che gli oneri del proprietario del bene, non responsabile del danno ambientale, possano essere paragonati a quelli che gravano sul soggetto responsabile dell'inquinamento. È soltanto quest'ultimo ad avere un obbligo

stralci, salva in ogni caso la facoltà degli interessati di procedere agli interventi prima del suddetto termine».

31 Cfr. TAR Toscana, Sez. I, 19 settembre 2012, n. 1551, nota di E. Pomini, *L'individuazione degli obblighi d'intervento a carico del proprietario incolpevole e volontario*, «Riv. giur. amb.», 2013, pp. 95 ss.

32 Consiglio di Stato, ordinanza del 25 settembre 2013, n. 21: «sulla base del quadro normativo nazionale vigente, l'Amministrazione non può imporre al proprietario di un'area inquinata, che non sia anche l'autore dell'inquinamento, l'obbligo di porre in essere le misure dimessa in sicurezza di emergenza e di bonifica […] in quanto gli effetti a carico del proprietario incolpevole restano limitati a quanto espressamente previsto dall'art. 253 in tema di onere reale e privilegio speciale immobiliare […]. è il responsabile dell'inquinamento il soggetto su cui gravano, ai sensi dell'art. 242 del d.lgs. n. 152/2006, gli obblighi di messa in sicurezza, bonifica e ripristino ambientale, a seguito della constatazione di uno stato di contaminazione […]. Il proprietario non responsabile è gravato di una specifica obbligazione di facere, che riguarda però soltanto l'adozione delle misure di prevenzione di cui all'art. 242».

di bonifica, di messa in sicurezza e di ripristino ambientale[33]. Al proprietario incolpevole, invece, non possono essere imposti tali oneri per il solo fatto di essere, appunto, proprietario del bene, escludendo anche la possibilità di richiamare l'istituto della responsabilità civile per le cose in custodia, ex art. 2051 c.c.[34]. Infatti, in capo ad esso, secondo l'interpretazione letterale del Codice, incombe solo la facoltà di eseguire gli interventi sopracitati[35], potendo configurarsi una responsabilità diretta solo nel caso in cui venga accertato un suo coinvolgimento nella realizzazione del danno ambientale, accertando quindi l'elemento soggettivo della responsabilità[36]. L'orientamento giurisprudenziale minoritario[37], invece, argomenta a favore di una maggiore partecipazione del proprietario incolpevole nell'attività di bonifica, in quanto su quest'ultimo graverebbe un obbligo di facere che si concretizza nel dare attuazione agli interventi di bonifica in sostituzione del responsabile del danno ambientale, qualora questi non venga individuato, in virtù dell'esistenza di un onere reale. Quando il proprietario è del tutto estraneo all'evento dannoso, sul piano civilistico, ha diritto di ricorrere in giudizio contro i responsabili per ottenere il risarcimento dei danni subi-

[33] Sul punto, si rinvia a V. Cingano, *La responsabilità nei confronti della pubblica amministrazione per contaminazione di un sito: l'individuazione degli oneri che gravano sul proprietario*, «Foro amm.-TAR», 2011, pp. 836 ss.

[34] Legge 689/81 - Modifiche al sistema penale.

[35] *Ex multis*, v. TAR Friuli-Venezia Giulia, Sez. I, 9 aprile 2013, n. 229, «Riv. giur. amb.», 2013, 451 ss., con nota di F. Vanetti, M.E. Alotto, *Responsabilità del proprietario incolpevole e obbligo di custodia*.

[36] Consiglio di Stato ordinanza del 13 novembre 2013, n. 25: «1) il proprietario, ai sensi dell'art. 245, c. 2, è tenuto soltanto ad adottare le misure di prevenzione di cui all'art. 240, c. 1, lett. 1); 2) gli interventi di riparazione, messa in sicurezza, bonifica e ripristino gravano esclusivamente sul responsabile della contaminazione, cioè sul soggetto al quale sia imputabile, almeno sotto il profilo oggettivo, l'inquinamento (art. 244, c. 2); 3) se il responsabile non sia individuabile o non provveda (e non provveda spontaneamente il proprietario del sito o altro soggetto interessato), gli interventi che risultassero necessari sono adottati dalla pubblica amministrazione competente (art. 244, c. 4); 4) le spese sostenute per effettuare tali interventi potranno essere recuperate, sulla base di un motivato provvedimento, agendo piuttosto in rivalsa verso il proprietario, che risponderà nei limiti del valore di mercato del sito a seguito dell'esecuzione degli interventi medesimi (art. 253, c. 4); 5) a garanzia di tale diritto di rivalsa, il sito è gravato di un onere reale e di un privilegio speciale immobiliare (art. 253, comma 2)».

[37] TAR Lazio, Sez. I, 14 marzo 2011, n. 2263.

ti. Tuttavia, lo Stato, nell'adottare le misure di bonifica, solo in caso di mancata individuazione degli autori o di impossibilità di recuperare da loro i costi, può imporre al proprietario incolpevole di sopportare egli stesso i costi della bonifica nei limiti del valore del bene inquinato, in ragione dell'interesse pubblico[38]: la salvaguardia della salute pubblica e dell'ambiente giustifica l'intervento dello Stato, anche se ciò comporta una spesa per il proprietario incolpevole. L'art. 42 della Costituzione stabilisce limiti alla proprietà privata in funzione dell'interesse generale e in ragione di ciò il rimborso delle spese di bonifica che incombe sul proprietario incolpevole viene parametrato al valore del bene stesso. Se così non fosse, si verrebbe a configurare una responsabilità indiretta non giustificabile.

6. *Cassazione S.U. n. 3077 del 1° febbraio 2023*

Attraverso una lettura sistematica della normativa nazionale ed europea, nonché alla luce della giurisprudenza civile, amministrativa e comunitaria, la Corte di Cassazione è recentemente intervenuta sull'interpretazione del criterio di imputazione della responsabilità ambientale, ritenendo che l'applicazione del principio "chi inquina paga" non possa prescindere dall'accertamento del nesso causale tra l'attività posta in essere dal soggetto e il danno che da tale attività è derivato.

Al fine di comprendere a pieno la portata della predetta sentenza, è utile ripercorrere brevemente il complesso iter procedimentale che ha portato alla pronuncia della Corte di Cassazione.

[38] Corte di Giustizia UE, Sez. III, 4 marzo2015, in causa C-534/13: «La direttiva 2004/35/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 aprile 2004, sulla responsabilità ambientale in materia di prevenzione e riparazione del danno ambientale, deve essere interpretata nel senso che non osta a una normativa nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale, la quale, nell'ipotesi in cui sia impossibile individuare il responsabile della contaminazione di un sito o ottenere da quest'ultimo le misure di riparazione, non consente all'autorità competente di imporre l'esecuzione delle misure di prevenzione e di riparazione al proprietario di tale sito, non responsabile della contaminazione, il quale è tenuto soltanto al rimborso delle spese relative agli interventi effettuati dall'autorità competente nel limite del valore di mercato del sito, determinato dopo l'esecuzione di tali interventi».

Nel caso di specie, la Società ricorrente aveva costruito nel 2001, con gestione fino al 2003, una discarica per lo smaltimento di rifiuti solidi urbani (RSU) presso una cava, utilizzata come sito di stoccaggio dei rifiuti raccolti. A seguito di accertamenti condotti da ARPA Campania presso il sito di bonifica di interesse nazionale denominato "Litorale Domizio flegreo ed Agro aversano", l'Ente medesimo aveva rilevato il superamento dei valori-limite di numerose sostanze contaminanti e il Ministero dell'Ambiente aveva ingiunto alla Società l'attivazione, entro dieci giorni, di interventi di messa in sicurezza d'emergenza (m.i.s.e.) delle falde acquifere contaminate, unitamente all'adozione di misure di prevenzione e di bonifica dei suoli e della falda, a pena di interventi sostitutivi, con iscrizione di onere reale sull'immobile e accertamento di danno ambientale.

Tali provvedimenti erano stati impugnati dalla Società ricorrente, prima innanzi al TAR e, successivamente, al Tribunale Superiore delle Acque Pubbliche (TSAP), contestando la violazione di plurime disposizioni del Codice dell'ambiente e invocando la propria estraneità relativamente al titolo ad ottemperare, censurando l'omessa identificazione del responsabile della contaminazione da parte dell'Autorità preposta e, da ultimo, affermando la propria totale estraneità ad ogni tipo di responsabilità ambientale. Il TSAP, pur condividendo le conclusioni cui era giunto il TAR in merito ad un'assenza di dimostrazione che il processo d'inquinamento dei terreni fosse iniziato con l'insediamento della Società ricorrente, concludeva che l'onere di adottare le misure di messa in sicurezza di emergenza gravasse anche sul proprietario o sul detentore qualificato di un sito, nel contesto di prevenzione e di riparazione del danno ambientale, prescindendo dall'accertamento del dolo o della colpa. Avverso la predetta sentenza, la Società proponeva ricorso in Cassazione, contestando l'applicazione del principio del "chi inquina paga" e l'erronea mancata individuazione del responsabile della potenziale contaminazione. Infatti, nel caso in esame risultava pacifico che in capo alla Società non fosse intervenuta la dimostrazione, ad opera dell'autorità preposta, di alcuna correlazione causale tra l'attività svolta dalla società e la contaminazione del sottosuolo e della falda acquifera. Le

Sezioni Unite hanno quindi statuito che, dalla lettura sistematica e integrata delle disposizioni del d.lgs. n. 152/2006 e della Direttiva Europea 2004/35/CE, non è possibile rinvenire alcun obbligo diretto ed esplicito in capo al proprietario, ove non sia autore della condotta contaminante, ad adottare interventi di messa in sicurezza di emergenza. Gli effetti a carico del proprietario incolpevole restano limitati a quanto previsto dall'art. 253 del Codice dell'Ambiente in tema di oneri reali e privilegi speciali immobiliari. In definitiva le Sezioni Unite anno affermato che «l'Amministrazione non può imporre al proprietario di un'area inquinata, che non sia anche l'autore dell'inquinamento, l'obbligo di realizzare le misure di messa in sicurezza di emergenza e bonifica, di cui all'art. 240, c. 1, lett. m) e p)[39], cod. amb., in quanto gli effetti a carico del proprietario incolpevole restano limitati a quanto espressamente previsto dall'art. 253, in tema di oneri reali e privilegio speciale immobiliare, tale essendo la netta distinzione tra la figura del responsabile dell'inquinamento e quella del proprietario del sito, che non abbia causato o concorso a causare la contaminazione; così che, come ancora ribadito, il proprietario non responsabile dell'inquinamento è tenuto, ai sensi dell'art. 245, c. 2[40], ad adottare le misure di prevenzione

[39] Art. 240, c. 1, lett. m): «messa in sicurezza d'emergenza: ogni intervento immediato o a breve termine, da mettere in opera nelle condizioni di emergenza di cui alla lettera t) in caso di eventi di contaminazione repentini di qualsiasi natura, atto a contenere la diffusione delle sorgenti primarie di contaminazione, impedirne il contatto con altre matrici presenti nel sito e a rimuoverle, in attesa di eventuali ulteriori interventi di bonifica o di messa in sicurezza operativa o permanente" e p) "bonifica: l'insieme degli interventi atti ad eliminare le fonti di inquinamento e le sostanze inquinanti o a ridurre le concentrazioni delle stesse presenti nel suolo, nel sottosuolo e nelle acque sotterranee ad un livello uguale o inferiore ai valori delle concentrazioni soglia di rischio (CSR)».

[40] Art. 245, c. 2: «Fatti salvi gli obblighi del responsabile della potenziale contaminazione di cui all'articolo 242, il proprietario o il gestore dell'area che rilevi il superamento o il pericolo concreto e attuale del superamento della concentrazione soglia di contaminazione (CSC) deve darne comunicazione alla regione, alla provincia ed al comune territorialmente competenti e attuare le misure di prevenzione secondo la procedura di cui all'articolo 242. La provincia, una volta ricevute le comunicazioni di cui sopra, si attiva, sentito il comune, per l'identificazione del soggetto responsabile al fine di dar corso agli interventi di bonifica. Il procedimento è interrotto qualora il soggetto non responsabile della contaminazione esegua volontariamente il piano di caratterizzazione nel termine perentorio di sei mesi dall'approvazione o comunicazione ai sensi dell'articolo 252, comma 4. In tal caso, il procedimento per l'identificazione

di cui all'art. 240, c. 1, lett. i)[41], ma non le misure di messa in sicurezza d'emergenza e bonifica di cui alle lett. m) e p)».

7. *Considerazioni conclusive*

In conclusione, si è voluto illustrare in un quadro più ampio e per una maggiore chiarezza il danno ambientale che continua a sollevare questioni giuridiche di rilevante complessità. Le dimensioni pubblica, personale e sociale del danno ambientale si intersecano nel definire un'area del diritto che, più di altre, risente della necessità di un equilibrio tra diritti individuali e collettivi, tra protezione dell'interesse comune e tutela dei singoli. Alla luce di quanto esposto, in relazione al criterio di ripartizione della responsabilità ambientale, nel rispetto del principio comunitario e costituzionale, ai sensi dell'art. 117, c. 1, Cost., del "chi inquina paga", appare necessario che le Autorità preposte, prima di imporre misure di riparazione, vadano correttamente ad individuare il soggetto responsabile del danno e, quindi, destinatario degli obblighi di intervento; nel caso in cui il responsabile non venga individuato o decida di non dare corso agli interventi necessari, questi devono essere eseguiti dalla pubblica amministrazione che, una volta bonificata l'area, potrà rivalersi sul responsabile del danno o, nel caso in cui questi non provveda o non sia individuabile, sul proprietario dell'area, nei limiti previsti dal Codice Ambiente. Proprio in virtù della complessa posizione, sia dal punto di vista legale che economica, in cui può trovarsi il proprietario incolpevole, appare evidente la portata della pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di Cas-

del responsabile della contaminazione deve concludersi nel termine perentorio di sessanta giorni dal ricevimento delle risultanze della caratterizzazione validate dall'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente competente. È comunque riconosciuta al proprietario o ad altro soggetto interessato la facoltà di intervenire in qualunque momento volontariamente per la realizzazione degli interventi di bonifica necessari nell'ambito del sito in proprietà o disponibilità».

[41] Art. 240, c. 1, lett. i): «misure di prevenzione: le iniziative per contrastare un evento, un atto o un'omissione che ha creato una minaccia imminente per la salute o per l'ambiente, intesa come rischio sufficientemente probabile che si verifichi un danno sotto il profilo sanitario o ambientale in un futuro prossimo, al fine di impedire o minimizzare il realizzarsi di tale minaccia».

sazione 3077/2023, che ha tracciato il perimetro degli obblighi a carico del proprietario non responsabile dell'inquinamento, affermando, in primo luogo, che gli effetti a carico dello stesso sono limitati a quanto espressamente previsto dall'art. 253 d. lgs. n. 152 del 2006, in tema di oneri reali e privilegio speciale immobiliare – risultando in tal senso netta la distinzione tra la figura del responsabile dell'inquinamento e quella del proprietario del sito, che non abbia causato o concorso a causare il danno ambientale –, in secondo luogo, che il proprietario non responsabile dell'inquinamento è tenuto, ai sensi dell'art. 245, comma 2, del medesimo d.lgs. n. 152 del 2006, ad adottare le misure di prevenzione di cui all'art. 240, comma 1, lett. i), ma non le misure di messa in sicurezza d'emergenza e bonifica di cui alle lett. m) e p).

Note sugli Autori

Francesco D'Ayala Valva, Ordinario f. r. di Diritto Tributario, già Garante del Contribuente nelle Regioni Abruzzo, Molise e Lazio; già Vice Presidente di sezione della Commissione Tributaria Regionale del Lazio

Giuseppe Rivetti, Giurista. Presidente del Corso di laurea triennale Teorie, culture e tecniche per il servizio sociale (Classe L-39) e del Corso di laurea biennale in Politiche e programmazione dei servizi alla persona (Classe LM-87), Dipartimento di Giurisprudenza. Professore di Diritto Tributario e Tassazione ambientale nell'Università degli Studi di Macerata

Maria Assunta Icolari, Giurista. Direttore del Master di secondo livello in Diritto Tributario, Componente del gruppo AQ del Corso di laurea Magistrale in Giurisprudenza (Classe LMG-01), Dipartimento di Scienze Giuridiche e Politiche, Professoressa di Diritto Tributario e di Elementi di diritto tributario, frode fiscale e tecniche di indagine nell'Università degli Studi Guglielmo Marconi

Luigi D'Andrea, Professore Ordinario di Diritto Costituzionale, Università degli Studi di Messina

Jamile Bergamaschine Mata Diz, Profesora adjunta de la Universidad Federal de Minas Gerais y de la Fundación Universitaria Itaúna y ex profesor de la Universidad Federal de Viçosa

Márcio Luís de Oliveira, PhD and Master in Law (UFMG); Associate Professor of Constitutional Law at the Public Law Department of the UFMG Law School

Vinicius Cobucci, PhD student in Law at the Federal University of Minas Gerais. Master in Environmental Law and Sustainable Development from Dom Helder Law School. Federal Judge at

the Federal Justice of Minas Gerais (Federal Regional Court of the 6th Region)

Liliana Bertoni, Abogada Universidad de Buenos Aires, docente de cursos de Posgrado, Especialista en Integración Regional. Directora del Departamento de Publicaciones Instituto Eurolatinoamericano de Estudios para la Integración (IELEPI)

Marcella Distefano, Professore Associato di Diritto Internazionale, Università degli Studi di Messina

Marzia Rossi, Professore Associato di Diritto privato, Università degli Studi Guglielmo Marconi

Fernando Scaff, Full Professor of Financial Law, Universidade de São Paulo

Lise Tupiassu, Full Professor of Tax and Financial Law, Universidade Federal do Pará and at Centro Universitário do Estado do Pará

Arrigo Cimica, Dottore di ricerca (PhD) in Scienze giuridiche, Docente in Analisi delle politiche pubbliche e della protezione sociale, Università degli Studi di Macerata

Sergio De Santis, Avvocato, Cultore della materia in Diritto amministrativo, Dipartimento di Giurisprudenza, Università degli Studi di Macerata

Giulia Di Giulio, Docente di Diritto tributario presso la Scuola di specializzazione delle professioni legali, Università degli Studi di Macerata

Ester Sofia Fuligni, Cultore della materia in Pianificazione fiscale internazionale, Dipartimento di Economia e Diritto, Università degli Studi di Macerata

Laura Mancini, Avvocato, Docente in Comunicazione dello sport, Cultore della materia in Pianificazione fiscale internazionale, Dipartimento di Economia e Diritto, Università degli Studi di Macerata

Francesca Moroni, Docente di Diritto doganale, Dottore di ricerca in Scienze giuridiche e Assegnista di ricerca in Diritto tributario, Università degli Studi di Macerata

Monica Peta, Dottore di ricerca in Scienze aziendali, dottore commercialista e revisore legale, Cultore della materia in Diritto doganale, Dipartimento di Giurisprudenza, Università degli Studi di Macerata

Virginia Taddei, Avvocato, Assegnista di ricerca in Diritto tributario e Docente presso la Scuola di specializzazione delle professioni legali Università degli Studi di Macerata

Collana “Impresa & Territorio”

La collana si propone di pubblicare volumi di carattere interdisciplinare, con particolare riferimento ai temi legati allo sviluppo economico.

Nell’economia contemporanea il rapporto tra impresa e territorio risulta sempre più condizionato dalle complesse variabili della globalizzazione. L’impresa tende ad avere una configurazione geografica sempre più dispersa, alla naturale ricerca di luoghi capaci di offrire una maggiore efficienza produttiva, gestionale (e di sistemi fiscali vantaggiosi).

Tuttavia il legame con il territorio e i suoi *stakeholders*, può rappresentare un valore aggiunto – identitario – nello sviluppo e gestione dell’impresa. Un’alleanza in cui entrambi i soggetti si sentano protagonisti di un progetto di successo.

1. Giuseppe Rivetti (a cura di), *Immaginare il futuro. La lezione di Enrico Mattei ed Ezio Vanoni*, con prefazione di Maurizio Vecchiola, 2019.
2. Giuseppe Rivetti (a cura di), *Povertà e rilancio economico degli Enti di Terzo Settore (ETS)*, con prefazione di Rocco Pennacchio, 2023.
3. Giuseppe Rivetti, Maria Assunta Icolari (a cura di), Economia e sviluppo sostenibile. *Green taxation in support of sustainability*, 2025.

Economia e sviluppo sostenibile.
Green taxation in support of sustainability

Il volume propone un'analisi interdisciplinare della *green economy*, collegata ai principali obiettivi dell'Agenda 2030. Sul piano sistematico, affronta la tematica dell'economia sostenibile con particolare riferimento alle strategie ambientali, reporting ESG, *Green Deal*, Direttiva UE *Csrd* 2025 e *Carbon Border Adjustment Mechanism* (CBAM).

Giuseppe Rivetti, Giurista. Presidente del Corso di laurea triennale *Teorie, culture e tecniche per il servizio sociale* (Classe L-39) e del Corso di laurea biennale in *Politiche e programmazione dei servizi alla persona* (Classe LM-87), Dipartimento di Giurisprudenza. Professore di Diritto Tributario e Tassazione ambientale nell'Università degli Studi di Macerata.

Maria Assunta Icolari, Giurista. Direttore del Master di secondo livello in Diritto Tributario, Componente del gruppo AQ del Corso di laurea Magistrale in Giurisprudenza (Classe LMG-01), Dipartimento di Scienze Giuridiche e Politiche, Professoressa di Diritto Tributario e di Elementi di diritto tributario, frode fiscale e tecniche di indagine nell'Università degli Studi Guglielmo Marconi.

eum edizioni università di macerata

€ 18,00

ISBN 978-88-6056-960-8