



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI
GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE
IONIAN DEPARTMENT OF LAW, ECONOMICS
AND ENVIRONMENT

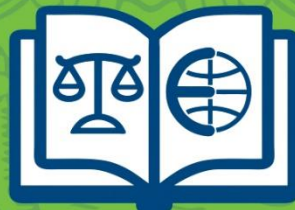
13
2020

QUADERNI DEL DIPARTIMENTO JONICO

IDENTITÀ, PLURALITÀ, DIVERSITÀ.
IL RICONOSCIMENTO, OVVERO L'ESSERE
PER L'ALTRO

a cura di

RICCARDO PAGANO E ADRIANA SCHIEDI



EDJ ZIONI
SGE

ISBN: 978-88-945030-0-5

DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

Riccardo Pagano

DIRETTORI DEI QUADERNI

Claudia Capozza - Adriana Schiedi - Stefano Vinci

COMITATO SCIENTIFICO

Cesare Amatulli, Massimo Bilancia, Annamaria Bonomo, Maria Teresa Paola Caputi Jambrenghi, Carnimeo Nicolò, Daniela Caterino, Nicola Fortunato, Pamela Martino, Maria Concetta Nanna, Fabrizio Panza, Pietro Alexander Renzulli, Umberto Salinas, Paolo Stefani, Laura Tafaro, Giuseppe Tassielli.

COMITATO DIRETTIVO

Aurelio Arnese, Danila Certosino, Luigi Iacobellis, Ivan Ingravallo, Ignazio Lagrotta, Francesco Moliterni, Paolo Pardolesi, Angela Riccardi, Claudio Sciancalepore, Nicola Triggiani, Antonio Felice Uricchio*(in aspettativa per incarico assunto presso l'ANVUR), Umberto Violante.

COMITATO DI REDAZIONE

Patrizia Montefusco (Responsabile di redazione)
Federica Monteleone, Danila Certosino,
Dottorandi di ricerca (Francesca Altamura, Michele Calabria, Marco Del Vecchio, Francesca Nardelli, Francesco Scialpi, Andrea Sestino, Pierluca Turnone)

Contatti:

Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture
Convento San Francesco Via Duomo, 259 - 74123 Taranto, Italy e-mail:
quaderni.dipartimentojonico@uniba.it telefono: + 39 099 372382 • fax: + 39 099 7340595
<https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-giuridici-ed-economici/edizioni-digitali>

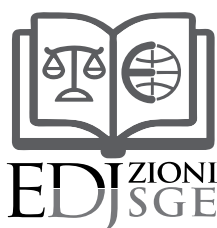
13
2020 QUADERNI
DEL DIPARTIMENTO JONICO

IDENTITÀ, PLURALITÀ, DIVERSITÀ.
IL RICONOSCIMENTO, OVVERO
L'ESSERE PER L'ALTRO

a cura di

Riccardo Pagano e Adriana Schiedi

Redazione a cura di Patrizia Montefusco



Il presente volume è stato chiuso per la pubblicazione in data
30 giugno 2020
dall'editore "Dipartimento Jonico in Sistemi
giuridici ed economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture"
dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro
e messo in linea sul sito [https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-
giuridici-ed-economici/edizioni-digitali](https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-giuridici-ed-economici/edizioni-digitali)
ed è composto di 384 pagine.

ISBN 978-88-945030-0-5

REGOLAMENTO DELLE PUBBLICAZIONI DEL DIPARTIMENTO JONICO
IN SISTEMI GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO:
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE – EDJSGE

Art. 1. Collane di pubblicazioni del Dipartimento Jonico

Il Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro ha tre distinte collane:

- **Collana di pubblicazioni del Dipartimento Jonico** (d'ora in poi Collana Cartacea), cartacea, affidata alla pubblicazione ad una Casa Editrice individuata con Bando del Dipartimento, ospita lavori monografici, atti congressuali, volumi collettanei.
- **Annali del Dipartimento Jonico**, collana di volumi pubblicata on line dal 2013 sul sito www.annalidipartimentojonico.org. Essa ospita saggi, ricerche, brevi interventi e recensioni collegati alle attività scientifiche del Dipartimento Jonico. Gli Annali del Dipartimento Jonico hanno cadenza annuale.
- **Quaderni del Dipartimento Jonico**, collana di volumi pubblicata on line sul sito www.annalidipartimentojonico.org. Essa ospita lavori monografici, atti congressuali, volumi collettanei.

Art. 2. Coordinamento delle Collane del Dipartimento Jonico

E' istituito un Coordinamento delle Collane del Dipartimento Jonico formato dai Direttori delle tre collane che dura in carica per un triennio.

Il Coordinamento è diretto dal Direttore del Dipartimento in qualità di Direttore della Collana cartacea, ed è convocato, secondo le necessità, anche su richiesta dei Direttori delle Collane.

La riunione del Coordinamento a discrezione del Coordinatore può essere allargata anche ai componenti dei Comitati Direttivi delle tre collane dipartimentali.

Il Coordinamento approva o rigetta le proposte di pubblicazione dei volumi delle Collane, dopo l'espletamento delle procedure di referaggio da parte dei Direttori e dei Comitati Direttivi. In caso di referaggi con esito contrastante, il Coordinamento decide sulla pubblicazione del contributo, sentito il parere del Comitato Direttivo della collana interessata. Il Coordinamento provvede alla formazione dei Comitati scientifici e dei Comitati Direttivi secondo le modalità stabilite dagli articoli successivi.

Art. 3. Direttori delle Collane

La Collana Cartacea è diretta d'ufficio dal Direttore del Dipartimento Jonico.

Il Direttore degli Annali del Dipartimento Jonico è eletto dal Consiglio di Dipartimento e la sua carica ha durata triennale.

Il Direttore dei Quaderni del Dipartimento Jonico è eletto dal Consiglio di Dipartimento e la sua carica ha durata triennale.

I Direttori ricevono le istanze di pubblicazione, secondo le modalità prescritte dagli articoli seguenti, valutano preliminarmente la scientificità della proposta, tenendo conto del curriculum del proponente e dei contenuti del lavoro, e procedono, nel caso di valutazione positiva, ad avviare le procedure di referaggio.

I Direttori dirigono i lavori dei Comitati Direttivi e relazionano periodicamente al Coordinamento.

I Direttori curano che si mantenga l'anonimato dei revisori, conservano tutti gli atti dei referaggi e informano gli autori sull'esito degli stessi, invitandoli alle necessarie

modifiche/integrazioni, e, d'intesa con il Coordinamento, decidono la pubblicazione o meno, in caso di pareri contrastanti dei referees.

Art. 4. Comitati scientifici

Ogni collana ha un proprio comitato scientifico composto dai professori ordinari e associati del Dipartimento Jonico.

Il Consiglio di Dipartimento può deliberare l'inserimento nel Comitato Scientifico di studiosi italiani o esteri non appartenenti al Dipartimento Jonico.

Art. 5. Comitati Direttivi

Ciascuna delle tre collane ha un proprio Comitato Direttivo formato da 4 professori ordinari o associati e 4 ricercatori, tutti incardinati nel Dipartimento Jonico.

I Comitati Direttivi durano in carica tre anni e i componenti non sono immediatamente rieleggibili, salvo diversa delibera del Dipartimento Jonico.

I requisiti per l'ammissione nei Comitati Direttivi sono determinati dal Consiglio di Dipartimento. A seguito di lettera del Coordinatore delle Pubblicazioni del Dipartimento Jonico, gli interessati presenteranno istanza scritta al Coordinamento che, in base alle indicazioni del Consiglio di Dipartimento, provvederà alla scelta dei componenti e alla loro distribuzione nei tre Comitati Direttivi.

I Comitati Direttivi collaborano con il Direttore in tutte le funzioni indicate nell'articolo 3 ed esprimono al Coordinamento il parere sulla pubblicazione sulla loro collana di contributi che hanno avuto referaggi con esiti contrastanti.

All'interno del comitato direttivo è stabilita la seguente ripartizione di funzioni: i professori ordinari e associati coadiuveranno il Direttore della Collana nelle procedure di refe raggio, mentre i ricercatori cureranno la fase di editing successiva all'espletamento positivo della procedura di referaggio, sotto la direzione di un Responsabile di Redazione nominato dal Coordinamento delle Pubblicazioni del Dipartimento Jonico.

Art. 6. Procedura di referaggio

Tutte le Collane del Dipartimento Jonico adottano il sistema di referaggio a "doppio cieco" con le valutazioni affidate a due esperti della disciplina cui attiene la pubblicazione, preferibilmente ordinari.

La procedura di referaggio è curata dal Direttore della Collana con l'ausilio dei professori ordinari e associati dei rispettivi Comitati Direttivi.

Art. 7. Proposta di pubblicazione

La proposta di pubblicazione deve essere indirizzata al Direttore della Collana su modulo scaricabile dal sito www.annalidipartimentojonico.org, nel quale il proponente dovrà indicare le proprie generalità e sottoscrivere le liberatorie per il trattamento dei dati personali e per l'eventuale circolazione e pubblicazione on line o cartacea del lavoro,

Alla proposta di pubblicazione il proponente deve allegare il proprio *curriculum vitae et studiorum* e il file del lavoro in due formati (word e pdf).

Per la pubblicazione sulla Collana Cartacea il proponente dovrà indicare i fondi cui attingere per le spese editoriali.

Le proposte di pubblicazione dovranno attenersi scrupolosamente ai criteri editoriali pubblicati sul sito <https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-giuridici-ed-economici/edizioni-digitali/come-pubblicare/criteri-redazionali-1>

Nel caso di non corrispondenza, i direttori potranno restituire il file e non ammettere la proposta.

Nel caso siano previste scadenze, pubblicate sul sito, la proposta dovrà tassativamente entro la data indicata.

I Direttori comunicheranno agli autori l'avvio della procedura di referaggio e il suo esito.

Espletata positivamente la procedura di referaggio, i responsabili della redazione delle rispettive Collane invieranno agli autori le indicazioni cui attenersi per la fase di editing.

INDICE

AUTORI	12
RICCARDO PAGANO <i>Prefazione</i>	16
GABRIELLA CAPOZZA <i>Soggetto e società nella commedia L'abito nuovo di Pirandello ed Eduardo</i>	18
ALESSIO CARACCILO <i>Il lavoro dello straniero tra diritti di cittadinanza ed inclusione sociale</i>	30
VALERIA CASTELLI <i>L'analisi interpretativa delle norme come strumento di tutela e riconoscimento di fattispecie giuridiche minori</i>	42
PAOLO CIOCIA <i>Diritti e responsabilità della persona verso l'altro: le nuove dimensioni del legame solidaristico nella legislazione "promozionale" ambientale</i>	48
MASSIMILIANO COCOLA <i>L'informazione societaria tra riconoscimento formale e morale dell'individuo</i>	58
CLAUDIO D'ALONZO <i>La posizione dei soci nell'organizzazione della società</i>	66
BARBARA DE SERIO <i>Un viaggio nell'infanzia per riconoscere il valore della relazione</i>	76
MARCO DEL VECCHIO <i>Identico a chi? Breve excursus nel dualismo identitario</i>	86
GABRIELE DELL'ATTI <i>Il criterio di ragionevolezza nella legislazione emergenziale in materia di riunioni assembleari come viatico per il riconoscimento reciproco: primi spunti di riflessione</i>	98
IVAN FORTUNATO, LUANA MONTEIRO <i>Depictions of affectivity: a look at the perspective of philosophy, psychology and teaching practice</i>	106

MINO IANNE <i>«Gli uomini eccellenti sono amici fra loro»: il bíos pitagorico come essere per l'altro</i>	118
MICHELE INDELLICATO <i>Paul Ricoeur: l'alterità nel cuore della persona</i>	136
ROSA INDELLICATO <i>Identità e diversità: il problema del riconoscimento della persona portatrice dell'universale</i>	148
IGNAZIO LAGROTTA <i>La responsabilità costituzionale intergenerazionale come dovere e limite all'azione delle generazioni presenti sotto il profilo della gestione delle risorse economico-finanziarie</i>	166
CLAUDIA ILARIA SOFIA LOVASCIO <i>Giovani in cerca di riconoscimento: principio di uguaglianza e politiche fiscali per la redistribuzione generazionale</i>	178
PAOLA MARTINO <i>Il duello e la gratitudine. Ripensare la relazione educativa attraverso l'ermeneutica del sé e il parcours del riconoscimento di Paul Ricœur</i>	186
PATRIZIA MONTEFUSCO <i>Clarorum virorum laudes atque virtutes: dalla nascita dell'epica a Virgilio</i>	196
FEDERICA MONTELEONE <i>"Diversi" eppure "uguali". Identità, diversità e riconoscimento alle origini dell'Europa</i>	210
RICCARDO PAGANO, ADRIANA SCHIEDI <i>Formazione e sviluppo dell'identità. Per una competenza pedagogica dell'insegnante</i>	228
GIUSEPPE RUGGIERO PARENTE <i>Mutilazioni genitali e dinamiche medico-legali</i>	246
SALVATORE ANTONELLO PARENTE <i>Strumenti di fiscalità ambientale e solidarietà intergenerazionale</i>	254
FRANCESCO PERCHINUNNO <i>Principio di solidarietà e tutela della salute nell'era Covid-19</i>	278
FILOMENA PISCONTI <i>Emergenza, diritti e soccorso in mare nella dialettica tra autorità e libertà</i>	290
ANDREA PORCARELLI <i>Religioni in dialogo per una paideia del "saper vivere insieme"</i>	300
ANGELICA RICCARDI <i>Disabilità e non discriminazione. L'evoluzione della regolazione dell'unione</i>	312

MARIA BENEDETTA SAPONARO <i>Identità e sviluppo morale</i>	320
MAURIZIO SOZIO <i>Il lato oscuro dell'infosfera identità e comunicazione digitale</i>	334
MARIA LAURA SPADA <i>L'inclusione e la tutela dei minori stranieri non accompagnati</i>	344
PIERLUCA TURNONE <i>Identità e alterità nella prospettiva heideggeriana. Un contributo per la pedagogia ermeneutica</i>	358
ANTONIO ZINGARELLI <i>Riconoscimento, linguaggio, democrazia</i>	372
ADRIANA SCHIEDI <i>Postfazione</i>	382

Salvatore Antonello Parente

STRUMENTI DI FISCALITÀ AMBIENTALE E SOLIDARIETÀ
INTERGENERAZIONALE*

ABSTRACT	
Nei decenni passati, l'inquinamento irreversibile e i rapidi cambiamenti climatici hanno precluso un adeguato bilanciamento tra l'interesse degli Stati ad un dinamico sviluppo economico-sociale e l'interesse generale alla tutela ambientale, rinsaldando una prospettiva immersa in una sorta di spazio vuoto di diritto. Per fronteggiare gli squilibri dell'ecosistema e promuovere la solidarietà intergenerazionale, le fonti unionali e quelle domestiche hanno introdotto molteplici strumenti di tutela, declinando numerose tipologie di modelli fiscali ed extrafiscali. In questo quadro, un particolare rilievo hanno assunto i tributi con funzione incentivante, disincentivante o di gettito, in grado d'internalizzare le esternalità ambientali.	In past decades, irreversible pollution and rapid climate change have precluded an adequate balance between the interest of States in a dynamic economic-social development and the general interest in environmental protection, strengthening a perspective immersed in a sort of empty space of right. To deal with ecosystem imbalances and promoting intergenerational solidarity, union and domestic sources have introduced multiple protection tools, declining numerous types of tax and extra-tax models. In this context, have taken on particular importance taxes with an incentive, disincentive or revenue function, capable of internalising environmental externalities.
Squilibri ambientali – rimedi – strumenti fiscali ed extrafiscali	Environmental derangement – remedies – tax and extra tax tools

SOMMARIO: 1. Globalizzazione, emergenze ambientali e sviluppo sostenibile. – 2. Le misure per governare gli squilibri ambientali: gli strumenti extrafiscali e gli strumenti fiscali con funzione incentivante, disincentivante e di gettito. 3. – La fiscalità ambientale e la ripartizione del carico tributario. – 4. Il tributo ambientale come forma di prelievo sulle attività produttive ecosostenibili. – 5. La declinazione fiscale del principio “chi inquina paga”. – 6. Il vantaggio individuale come fatto espressivo di capacità contributiva. – 7. Il dovere dell'inquinatore di contribuire alle spese di ripristino ambientale mediante la prestazione del tributo. – 8. Gli interventi diretti di prevenzione e protezione ambientale. – 9. La politica ecologica e la valorizzazione dell'azione comunitaria in materia ambientale: il passaggio dal “mercato comune europeo” al “mercato unico interno”. – 10. Il mantenimento dell'equilibrio ambientale nello sviluppo economico. – 11. Gli strumenti armonizzati di salvaguardia ambientale e le forme omogenee di prelievo fiscale: la sintesi tra il principio di precauzione e il principio “chi inquina paga”. – 12. Le competenze delle istituzioni comunitarie nella fiscalità ambientale e

* Saggio sottoposto a revisione secondo il sistema per *peer review*.

nelle politiche d'integrazione europea: i tributi ambientali e gli ecoincentivi. – 13. Fiscalità ambientale, solidarietà intergenerazionale, economia circolare e *sharing economy*.

1. Il fenomeno degli squilibri ambientali è strettamente legato ai problemi globali di cui soffre oggi l'umanità: la povertà, la fame, la penuria di risorse idriche. La crisi ecologica è una crisi integrale che accomuna l'essere umano e la natura e che coinvolge l'ambiente, l'etica, il diritto, l'economia, l'antropologia e la tecnologia¹.

Lo sviluppo industriale, oltre a produrre benessere economico e sociale, ha arrecato effetti dannosi all'ambiente e alla salute umana². I rapidi cambiamenti climatici³; l'inquinamento irreversibile dei mari, dell'aria, del suolo e del sottosuolo; l'intensità dei rumori; la distruzione delle foreste; la riduzione delle risorse naturali; l'eccessivo uso delle matrici idriche; lo squilibrio della biosfera; i traffici illeciti di rifiuti⁴; le patologie respiratorie e l'incremento delle malattie tumorali suscitano preoccupazioni e vivaci spunti di riflessione sull'efficacia delle politiche di governo sostenibile del territorio⁵.

¹ Cfr. A. Uricchio, *Emergenze ambientali e imposizione*, in *Massimario delle Commissioni Tributarie della Puglia*, 1-2, 2010, Levante, Bari 2010, p. 174 ss.; Id., *Emergenze ambientali e imposizione; il traffico transfrontaliero dei rifiuti tra imposta sul valore aggiunto e tributi doganali*, in http://www.giustiziatributaria.it/documenti/seminari_corsi_formazione/SEMINARIO_TARANTO_30_3_Imaggio2014/Relazioni/Relazione%20Uricchio.pdf; Id., *Emergenze ambientali nell'area di Taranto: le risposte del mondo scientifico, gli interventi della legislazione d'urgenza, i possibili incentivi fiscali per le bonifiche*, in *Annali del Dipartimento Jonico*, Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture, Università degli Studi di Bari "Aldo Moro", Taranto 2013, p. 731 ss.; S.A. Parente, S. Kisiel, *Sensibilità culturale, educazione all'ambiente e leva fiscale*, in R. Pagano (a cura di), *Cultura e saperi per un nuovo umanesimo*, Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture, Università degli Studi di Bari "Aldo Moro", Taranto 2018, p. 166.

² Cfr. A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico: la metodologia dell'EEA. Inquadramento giuridico-normativo*, in *Annali della Facoltà di Giurisprudenza di Taranto*, Anno V, Cacucci, Bari 2012, p. 696, che puntualizza: «il collegamento tra qualità dell'ambiente e tutela della salute umana è strettissimo. La politica ambientale dell'Unione si è peraltro fortemente caratterizzata nell'attenzione per i danni alla salute provocati da inquinamento atmosferico come dagli altri tipi di inquinamento (acque, rifiuti, ecc.)». Inoltre, cfr. A. Gratani, *L'inquinamento atmosferico dall'utilizzo di additivi metallici nei veicoli: tra dubbi e ricerca continua di dati scientifici attendibili*, in *Riv. giur. ambiente*, 1, 2011, p. 187 ss.

³ Cfr. P.A. Moreno Valero, *Fattori economici scatenanti, fiscalità e politiche del cambiamento climatico*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 1, 2010, p. 281 ss.

⁴ Sul punto, cfr. Aa.Vv., *Traffico transfrontaliero di rifiuti. Istituti, strumenti, spunti metodologici ed operativi*, Mario Adda, Bari 2008.

⁵ In merito, cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione tra evoluzione tecnologica e nuovi assetti istituzionali*, Cacucci, Bari 2010, p. 180, nt. 3, che sottolinea: «sulla scia della progressiva affermazione di una cultura dello sviluppo sostenibile, gli ultimi anni sono stati caratterizzati dalla proliferazione di accordi sopranazionali orientati al perseguimento di finalità ambientali. Tra di essi va certamente segnalata la Dichiarazione di Stoccolma che non può considerarsi un evento isolato nel panorama internazionale, segnando piuttosto l'inizio di una nuova mentalità sempre più aperta a questo tipo di problemi anche per effetto delle conseguenze sull'ecosistema provocate dal progresso della tecnologia negli ultimi decenni. Si tratta di una nuova fase di dialogo tra paesi caratterizzati da analoghi problemi

Una delle cause della crisi ecologica è il «paradigma tecnocratico», ossia quel modello unidirezionale di «utilizzo delle scienze e delle tecnologie» secondo il quale «quando il soggetto stabilisce il metodo scientifico per comprendere l'oggetto esterno, assume arbitrariamente il diritto di possederlo, trasformarlo, dominarlo ritenendo che tutta la natura umana ed ambientale possa essere manipolabile dall'uomo indipendentemente da ogni responsabilità»⁶. E' un modello che s'ispira alla «cultura del relativismo pratico», che tende a porre l'uomo al centro dell'universo⁷.

La globalizzazione e l'industrializzazione, governate da leggi di mercato, hanno contribuito a contrapporre l'interesse degli Stati ad un dinamico sviluppo economico-sociale e l'interesse generale alla tutela dell'ambiente⁸, rinsaldando una prospettiva inizialmente «immersa in una sorta di spazio vuoto di diritto»⁹.

L'esigenza di porre rimedio a questa situazione di emergenza ha fatto accrescere la sensibilità per i problemi ambientali, incentivando la diffusione dei movimenti ambientalisti. Tuttavia, se da un lato, i produttori e i consumatori hanno perseverato nelle condotte lesive dell'ambiente, dall'altro, a livello domestico e in ambito unionale,

e riuniti attorno a obiettivi comuni, come quelli cristallizzati nella Dichiarazione di Rio sull'ambiente e lo sviluppo del 1992 che, riprendendo e confermando i contenuti della Dichiarazione di Stoccolma del 1972, auspica l'instaurazione di una nuova ed equa *partnership* globale, mediante definite azioni di cooperazione internazionale. La dichiarazione proclama ventisette principi attuando un compromesso tra le istanze dei Paesi in via di sviluppo, generalmente orientate a favorire la crescita, e quelle dei Paesi sviluppati, convinti che la tutela dell'ambiente sia un'esigenza prioritaria. Tra i principi più rilevanti della Dichiarazione va sicuramente incluso l'enunciato in base al quale il diritto allo sviluppo va perseguito «... in modo da tenere equamente in conto i bisogni dello sviluppo e quelli ambientali delle generazioni presenti e future». Questo principio, ribattezzato con l'enfatica espressione «sviluppo sostenibile», va integrato con la precisazione in base alla quale «la protezione dell'ambiente deve costituire una parte integrante del processo di sviluppo, non potendo essere considerato da esso disgiunto»». Inoltre, sul punto, cfr. C. Coco, *Fisco e ambiente: strumenti per un Governo sostenibile del territorio. Presentazione*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 369 ss.; G. Selicato, *Fisco e ambiente: strumenti per un Governo sostenibile del territorio. Profili teorici e lineamenti evolutivi degli strumenti agevolativi a carattere fiscale e non fiscale per la promozione dello sviluppo sostenibile*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 399 ss.; Id., *Incentivi fiscali e governo sostenibile del territorio*, in *Aa.Vv., Ioniae disputationes. Uomo e ambiente*, Mandese, Taranto 2008, p. 111; M. Villar Ezcurra, *Sviluppo sostenibile e fiscalità ambientale*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 1, 2010, p. 343 ss.; A. Uricchio, *Prelievo fiscale e emergenze ambientali*, in M. Pennasilico (a cura di), *Studi in onore di Lelio Barbiera*, Esi, Napoli 2012, p. 1487; S.A. Parente, *Tax tools of environmental protection*, in M. Sitek, P. Terem, M. Wójcicka (edited by), *Collective human rights in the first half of the 21st century*, Alcide De Gasperi University of Euroregional Economy, Józefów 2015, p. 320-321; A. Uricchio, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, in *Dir. prat. trib.*, 5, 2017, p. 1849 ss.

⁶ F. Coccopalmerio, *Prefazione a G. Di Pisa, La terra è la casa comune. Commentario sull'Enciclica «Laudato Si'» del Santo Padre Francesco*, Di Marsico Libri, Modugno (BA) 2016, p. 9-10.

⁷ Cfr. Ivi, p. 10.

⁸ Cfr. F. Batistoni Ferrara, *I tributi ambientali nell'ordinamento italiano*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, p. 1094.

⁹ S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale nella prospettiva del federalismo fiscale*, in *Riv. dir. fin.*, 4, 2009, I, p. 568.

si è reso necessario adottare politiche ambientali finalizzate a regolamentare le attività più pericolose per limitare le condotte inquinanti¹⁰.

In origine, sono state intraprese azioni non settoriali, anche con l'adozione di strumenti generalizzati d'intervento, volti a limitare i fenomeni lesivi dell'ecosistema connotati da una dimensione planetaria (si pensi, all'effetto serra e alle piogge acide)¹¹.

Le attenzioni del legislatore domestico, per questo settore, si sono accentuate in tempi più recenti grazie all'impulso delle istituzioni comunitarie, in quanto la carta costituzionale italiana, al momento della sua emanazione, reputando preminente il valore del paesaggio, riservava all'ambiente una tutela riflessa e residuale (art. 9, comma 2)¹².

2. Per fronteggiare gli squilibri del sistema, si è reso necessario intervenire sul regime di tutela con ogni tipo di strumento¹³, anche tributario¹⁴. In questa luce,

¹⁰ Cfr. G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione ambientale*, in *Boll. trib.*, 20, 1999, p. 1493; S.A. Parente, *Tax tools of environmental protection*, cit., p. 321-322; S.A. Parente, S. Kisiel, *Sensibilità culturale, educazione all'ambiente e leva fiscale*, cit., p. 167.

¹¹ Cfr. G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione ambientale*, cit., p. 1498.

¹² Cfr. F. Batistoni Ferrara, *I tributi ambientali*, cit., p. 1089; G. Baschieri, L. Bianchi D'Espinosa, C. Giannattasio, *La Costituzione italiana. Commento analitico*, Nocchioli, Firenze 1949, p. 37; F. Merusi, *Art. 9*, in G. Branca (a cura di), *Commentario della Costituzione, Principi fondamentali (artt. 1-12)*, Zanichelli-II Foro Italiano, Bologna-Roma 1975, p. 434 ss.; P. Carpentieri, *La tutela del paesaggio e del patrimonio storico e artistico della Nazione nell'articolo 9 della Costituzione*, in *Rivista della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze*, 5, 2005, I, p. 229 ss.

¹³ Sul punto, cfr. S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 570, che ravvisa la «necessità di un "instrument mix": i problemi ambientali sono poliedrici, per cui si ritiene che l'approccio multiforme sia economicamente più efficace ed efficiente degli strumenti singolarmente considerati». Inoltre, cfr. Oecd, *Instrument Mixes for Environmental Policy*, Oecd, Paris 2007.

¹⁴ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 180; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1487; G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione*, cit., p. 1493, secondo cui la politica a tutela dell'ambiente potrebbe anche sostanziarsi in «divieti, tolleranze e sussidi. I divieti riguardano gli inquinamenti intollerabili (totalmente o parzialmente), che pertanto vanno regolati per legge anche in base ai livelli di qualità ambientali sostenibile»; invece, «la tassazione ambientale non può riguardare gli inquinamenti intollerabili, da eliminare, mentre può riguardare quelli che non superano i livelli di inquinamenti tollerabili». Sui profili sovranazionali della fiscalità ambientale, cfr. L. Ago, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. La tassazione ambientale tra competenze comunitarie e nazionali*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 125 ss.; S. Crisafulli, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. I rapporti fra tassazione ambientale e occupazione (il c.d. doppio dividendo)*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 117 ss.; G. D'Andrea, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. La nozione di tributo ambientale*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 105 ss.; M. Di Pace, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. La valutazione economica del danno ambientale*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 83 ss.; F. Giglioni, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. Gli interventi pubblici a tutela dell'ambiente*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 45 ss.; C. Lollo, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. I profili ambientali della fiscalità sul trasporto in Europa*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 185 ss.; N. Pennella, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. La tassazione sul trasporto transfrontaliero dei rifiuti*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 159 ss.; F. Principato, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. Le caratteristiche strutturali dei fenomeni inquinanti ed il loro tendenziale impatto globale*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 13 ss.; G. Puoti, *Aspetti internazionali e comunitari della*

l'OCSE¹⁵ ha considerato interventi finalizzati alla tutela ambientale «tutte quelle misure che incidono sulle scelte tra diverse alternative tecnologiche o di consumo, attraverso la modificazione delle convenienze in termini di costi e benefici privati»¹⁶, individuando numerose tipologie di strumenti fiscali o extrafiscali: i tributi con funzione incentivante, disincentivante o di gettito¹⁷ per internalizzare le “esternalità” ambientali; i sussidi per ridurre l'inquinamento e finanziare i servizi¹⁸ e le opere di risanamento ambientale¹⁹; i depositi cauzionali, consistenti in sovrapprezzi derivanti dalla vendita di prodotti inquinanti, che possono essere restituiti in caso di raccolta e riciclaggio; le penalità e gli altri strumenti di deterrenza (quali, ad esempio, le fideiussioni), gravanti su coloro che svolgono attività lesive dell'ambiente; le forme d'intervento sul mercato in grado di porre un freno alle produzioni inquinanti o favorire i processi di rinnovazione produttiva tramite procedure ecocompatibili; i permessi negoziabili e i diritti d'inquinamento messi a disposizione dei grandi inquinatori dalle autorità centrali e locali, per quantità predeterminate, con la facoltà, per i titolari che

fiscalità ambientale. Presentazione, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 3 ss.; F.C. Scotto, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. Gli interventi pubblici in materia di mobilità e tutela dell'ambiente*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2004, p. 71 ss.; P. Selicato, *La tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 2-3, 2004, p. 257 ss.; R. Tarantelli, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. L'imposizione sulle fonti di energia*, in *Riv. dir. internaz.*, 2004, p. 215 ss.

¹⁵ Cfr. Oecd, *Instruments économiques pour la protection de l'environnement*, Oecd, Paris 1989. Inoltre, cfr. Ministero dell'ambiente, *Spesa pubblica ambientale e incentivi economici*, in *Relazione sullo stato dell'ambiente*, Roma 1997.

¹⁶ F. Gallo, F. Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rass. trib.*, 1, 1999, p. 115; S. Cipollina, *Fiscalità e tutela del paesaggio*, in *Riv. dir. fin.*, 4, 2008, I, p. 558-559; Id., *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 576.

¹⁷ Sul punto, F. Gallo, F. Marchetti, *I presupposti della tassazione*, cit., p. 122, chiariscono che, in tali fattispecie, «l'imposta ambientale è specificamente volta a contenere le emissioni inquinanti, il consumo di prodotti inquinanti, il consumo di beni ambientali di risorse limitate. Essa può consistere in un tributo che colpisca le predette emissioni o prodotti in modo da disincentivare le attività produttrici di emissioni inquinanti e il consumo di prodotti dannosi per l'ambiente; la medesima funzione, peraltro, può essere svolta da incentivi mirati che, ad esempio, favoriscano il rinnovo degli impianti industriali in modo da ridurre le emissioni inquinanti».

¹⁸ Cfr. *Ibidem*, puntualizzano che, in ordine alla funzione di reperire risorse per finanziare servizi ambientali, «lo strumento fiscale è utilizzato, eventualmente anche in concorrenza con strumenti non fiscali, per realizzare il corrispettivo dei servizi resi al singolo cittadino in materia ambientale. Di regola lo strumento fiscale (tassa) risulta maggiormente efficiente di strumenti non fiscali (prezzo pubblico), per il carattere coattivo proprio del tributo; di converso, il prezzo pubblico ha il vantaggio di una maggiore duttilità rispetto alla tassa e, dunque, di meglio adattarsi alle modificazioni delle esigenze del servizio ambientale».

¹⁹ Cfr. *Ivi*, p. 122-123, secondo cui il finanziamento di opere di risanamento ambientale costituisce la «più scontata (ma anche più generica) applicazione del principio “chi inquina paga”, più volte affermato dall'Unione europea e da ultimo espressamente indicato nell'art. 130R, comma 2, del Trattato istitutivo della Comunità, come modificato dall'Atto Unico Europeo. Dal punto di vista giuridico, tale funzione è perseguita attraverso l'istituzione di cosiddette imposte di scopo, il cui gettito, cioè, è in tutto o in parte destinato al finanziamento di opere di risanamento ambientale anziché alla fiscalità generale. Ovviamente tale funzione può ben essere perseguita anche all'interno di tributi disincentivanti».

producano emissioni inquinanti in misura inferiore alle quantità definite, di alienare a terzi i diritti di inquinamento “liberati”²⁰.

In sintesi, la tassazione ambientale²¹, quale insieme di misure per reperire risorse finanziarie a tutela dell’ambiente e per disincentivare le condotte inquinanti al fine di contribuire ad indirizzare le scelte virtuose dei contribuenti²², può essere assimilata ad altre forme d’intervento a presidio dell’ambiente.

In realtà, i tributi ambientali, pur assurgendo a misure di tutela ambientale, al pari di altri strumenti, presentano una peculiarità²³: tendono ad includere «i costi della rimozione dell’inquinamento nei prezzi dei prodotti inquinanti, agendo principalmente nella forma di imposte sulla fabbricazione o sui consumi»²⁴.

3. Nella letteratura più recente, la locuzione “fiscalità ambientale” delinea «il complesso dei tributi, tariffe, canoni, contributi e qualunque altra prestazione imposta dovuti dal produttore inquinatore ovvero dall’utilizzatore al fine di contribuire a prevenire, eliminare o ridurre una determinata attività inquinante»²⁵.

²⁰ Cfr. Ivi, p. 115; S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 576-577; Id., *Fiscalità e tutela*, cit., p. 559; F. Pernazza, *I certificati verdi: un nuovo “bene giuridico”?*, in *Rass. giur. energia elettrica*, 2006, p. 180 ss.; E. Cicigoi, P. Fabbri, *Mercato delle emissioni ad effetto serra*, Il Mulino, Bologna 2007; M. Lipari, *Il commercio delle emissioni*, in E. Bruti Liberati e F. Donati (a cura di), *Il nuovo diritto dell’energia tra regolazione e concorrenza*, Giappichelli, Torino 2007, p. 183 ss.; C. Coco, *I diritti di emissione tra ambiente e impresa in Italia*, in *Riv. dir. trib. internaz.*, 1, 2010, p. 251 ss.; V. Colcelli, *La natura giuridica dei certificati verdi*, in *Riv. giur. ambiente*, 2, 2012, p. 179 ss.; A.M. Princigalli, *Il mercato delle emissioni inquinanti*, in M. Pennasilico (a cura di), *Studi in onore di Lelio Barbiera*, Esi, Napoli 2012, p. 1171 ss.; P. Barabino, *La “fiscalità” dei certificati verdi tra natura e forme di circolazione*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 4, 2013, p. 767 ss.; S.A. Parente, *Tax tools of environmental protection*, cit., p. 323-324; S.A. Parente, S. Kisiel, *Sensibilità culturale, educazione all’ambiente e leva fiscale*, cit., p. 168.

²¹ Secondo P. Selicato, *La tassazione ambientale*, cit., p. 277, «l’ambiente viene utilizzato nella definizione della fattispecie tributaria con due diverse modalità: talvolta esso è considerato lo scopo del tributo attraverso la previsione di una specifica destinazione del gettito al finanziamento di attività pubbliche rivolte alla sua salvaguardia; in altri casi è indicato come oggetto di tutela alla stregua di criteri extrafiscali che ispirano incentivi e disincentivi. In questa ottica si muovono gli orientamenti internazionali, che hanno inteso definire “environmental taxes” o “ecotaxes” tutti quei tributi “introduced for environmental reasons or having environmental effects independent of the motives behind the tax or charge” o, comunque, comprendere i tributi ambientali tra gli “economic instruments in environmental policy”. In tutte queste definizioni si rinviene una marcata finalizzazione dei tributi in esame alla funzione di indirizzo e coordinamento delle attività dei privati (siano esse di produzione o di consumo) a finalità di salvaguardia di livelli sostenibili nelle condizioni di vita».

²² Cfr. F. Gallo, F. Marchetti, *I presupposti della tassazione*, cit., p. 115-116, ribadiscono: «nello schema OCSE non si prevede l’utilizzo dello strumento tributario come misura direttamente volta alla tutela dell’ambiente considerato di per sé come bene protetto. In effetti il predetto schema si limita ad utilizzare lo strumento tributario come una delle tante misure che possono consentire di “internalizzare” le cosiddette “esternalità” ambientali, e cioè di agire sul costo dei prodotti inquinanti (con imposte sulla fabbricazione o sui consumi) al fine di indirizzare le scelte dei consumatori».

²³ Cfr. Ivi, p. 116.

²⁴ S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 577.

²⁵ M. Procopio, *La natura non commutativa dei tributi ambientali e la loro compatibilità con il principio di capacità contributiva*, in *Dir. prat. trib.*, 5, 2013, p. 1170; *Ibidem*; S.A. Parente, *Tax tools of*

L'imposizione ambientale, infatti, consente di disincentivare le emissioni inquinanti, il consumo di prodotti infestanti o di beni ambientali e di risorse limitate o non rinnovabili, attraverso meccanismi di imposizione diretta o indiretta, che incidono sul consumo di prodotti inquinanti²⁶: si tratta, in gran parte, di imposte di scopo²⁷, il cui gettito è destinato alla bonifica dei siti inquinati²⁸.

Questa forma di tassazione, dunque, funge da collettore di risorse, per finanziare le opere di risanamento ambientale e l'esercizio delle relative attività, mediante l'utilizzo della leva fiscale per fronteggiare i costi dei servizi di cui il cittadino può fruire in materia ambientale: lo smaltimento dei rifiuti; la termodistruzione; i procedimenti di riciclo; le procedure di rigenerazione²⁹.

Malgrado la sua virtuosità, la tassazione ambientale presenta un'intrinseca limitazione: non potendo determinare un aumento complessivo della pressione fiscale, comporta una diversa ripartizione del carico tributario per compensare le maggiori entrate ambientali con una riduzione del gettito ritraibile da altre forme di prelievo³⁰.

4. Il tributo ambientale colpisce produzioni "ecosostenibili": il produttore è tenuto a corrispondere il tributo all'ente pubblico affinché quest'ultimo svolga quanto necessario a prevenire gli effetti negativi per l'ambiente³¹.

In termini di sostenibilità, lo strumento fiscale mal si conforma alle attività produttive che generano rifiuti, scarichi, emissioni di rumori o gas inquinanti, qualora siano vietate dalla legge e sanzionate sotto il profilo amministrativo o penale: in queste situazioni, il tributo difficilmente potrà contribuire a finanziare politiche di risanamento ambientale³².

Fino a qualche decennio fa, la tassazione ambientale assumeva rilievo sul piano politico e su quello economico-finanziario; attualmente, il profilo giuridico riveste un

environmental protection, cit., p. 324; S.A. Parente, S. Kisiel, *Sensibilità culturale, educazione all'ambiente e leva fiscale*, cit., p. 169.

²⁶ Cfr. G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione*, cit., p. 1498, che precisa: «la tassazione ambientale non ha scopo punitivo, semmai dissuasivo. Coloro che inquinano devono pagare un "prezzo coatto" per l'uso delle materie e l'eliminazione dei residui inquinanti. Questo "prezzo" deve essere di tale ammontare da indurre gli inquinatori e ridurre l'uso delle materie ed energie inquinanti o da mutare le tecniche produttive (o gli scarichi) per evitare gli inquinamenti».

²⁷ Cfr. M. Procopio, *La natura non commutativa dei tributi ambientali*, cit., p. 1170, che puntualizza: il peso di tale misura fiscale «può riverberarsi sui prezzi dei prodotti inquinanti, e quindi incidere il consumatore finale sempreché, beninteso, questi sia disposto ad acquistare i beni e servizi sui quali il produttore ha "trasferito" l'importo del tributo».

²⁸ Cfr. R. Succio, *La fiscalità "sarda" si misura con l'ordinamento costituzionale e comunitario: l'esito del primo round e alcune considerazioni comparatistiche*, in *Riv. dir. trib.*, II, 2009, p. 307-308; A.F. Uricchio, *Percorsi di diritto tributario*, Cacucci, Bari 2017, p. 45-46; S.A. Parente, S. Kisiel, *Sensibilità culturale, educazione all'ambiente e leva fiscale*, cit., p. 169.

²⁹ Cfr. *Ibidem*.

³⁰ Cfr. G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione*, cit., p. 1498.

³¹ Cfr. M. Procopio, *La natura non commutativa dei tributi ambientali*, cit., p. 1168.

³² Cfr. *Ibidem*.

ruolo non indifferente, atteso il particolare interesse suscitato dalla materia, grazie alla «sempre maggiore importanza della tutela ambientale, della tassazione dei consumi energetici» e dell'incidenza della fiscalità ambientale «sul costo e sulla mobilità dei fattori della produzione e in definitiva rispetto alle fondamentali libertà economiche»³³.

In futuro, la politica ambientale, in ambito tributario, potrebbe comportare modifiche di non poco rilievo all'interno degli ordinamenti degli Stati membri, non solo in ordine al peso del carico fiscale, ma anche in relazione alla composizione qualitativa, alla tipologia e alla struttura dei vari tributi³⁴.

L'istituzione di strumenti impositivi richiede scelte condivise a livello sovranazionale e comunitario, attesa la rilevanza globale del fenomeno ambientale, l'esigenza d'impedire comportamenti di elusione³⁵ o di evasione tributaria³⁶, l'opportunità di definire criteri di collegamento uniformi e la necessità di delimitare la sovranità dei singoli Stati su base convenzionale³⁷.

³³ C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga" nei tributi ambientali*, in *Rass. trib.*, 5, 2003, p. 1614.

³⁴ Cfr. *Ibidem*.

³⁵ Sull'elusione fiscale, cfr. P.M. Tabellini, *L'elusione fiscale*, Giuffrè, Milano 1988; A. Lovisolo, voce *Evasione ed elusione tributaria*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. XIII, Istituto della Enciclopedia Italiana, Roma 1989, p. 1 ss.; S. Cipollina, voce *Elusione fiscale*, in *Dig. disc. priv., Sez. comm.*, vol. V, Utet, Torino 1990, p. 220 ss.; H.W. Kruse, *Il risparmio d'imposta, l'elusione fiscale e l'evasione*, in A. Amatucci (diretto da), *Trattato di diritto tributario – I tributi in Italia*, vol. III, Cedam, Padova 1994, p. 207 ss.; P.M. Tabellini, *Libertà negoziale ed elusione di imposta. Il problema della «titolarità ingannevole» di redditi*, Cedam, Padova 1995; S. Fiorentino, *L'elusione tributaria. Scelte di metodo e questioni terminologiche*, Esi, Napoli 1996; P.M. Tabellini, voce *Elusione fiscale*, in *Enc. dir., Aggiornamento*, vol. III, Giuffrè, Milano 1999, p. 545 ss.; R. Lupi, G. Sepio, voce *Elusione fiscale*, in *Il Diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24-Ore*, diretta da S. Patti, vol. 6, Corriere della Sera – Il Sole 24 Ore, Milano 2007, p. 1 ss.; P.M. Tabellini, *Elusione della norma tributaria*, Giuffrè, Milano 2007; A. Colli Vignarelli, *Elusione, abuso del diritto e applicabilità delle sanzioni amministrative tributarie*, in *Boll. trib.*, 2009, p. 677 ss.; E. De Mita, *L'anti-elusione trova una base costituzionale*, in *Dir. prat. trib.*, I, 2009, p. 393 ss.; V. Ficari, *Clausola generale antielusiva, art. 53 della Costituzione e regole giurisprudenziali*, in *Rass. trib.*, 2009, p. 390 ss.; Id., *Poche luci e tante ombre giurisprudenziali in materia di elusione e abuso del diritto nelle imposte sui redditi*, in *Boll. trib.*, 13, 2009, p. 997 ss.; A. Lovisolo, *Abuso di diritto e clausola generale antielusiva alla ricerca di principio*, in *Riv. dir. trib.*, I, 2009, p. 49 ss.; A. Marcheselli, *Elusione e sanzioni: una incompatibilità logico giuridica*, in *Corr. trib.*, 25, 2009, p. 1988; G. Zizzo, *Clausola antielusione e capacità contributiva*, in *Rass. trib.*, 2009, p. 487 ss.; C. Melillo, *Elusione e abuso del diritto: tra ipotesi di integrazione ed esigenze di certezza normativa*, in *Dir. prat. trib.*, 3, 2010, p. 423; F. Pedrotti, *Il principio giurisprudenziale dell'abuso del diritto nell'imposizione indiretta*, in *Dir. prat. trib.*, 4, 2010, I, p. 597 ss.; S.A. Parente, *L'elusione come categoria autonoma del diritto tributario*, in *Annali della Facoltà di Giurisprudenza di Taranto*, Anno IV, Cacucci, Bari 2011, p. 423 ss. Peraltro, l'elusione fiscale si ricollega alla tematica più generale dell'abuso del diritto. Sul punto, cfr. M. Beghin, *L'abuso e l'elusione fiscale tra regole "scritte", giustizia tributaria e certezza del diritto*, in *Corr. trib.*, 17, 2012, p. 1298 ss.; G. Perlingieri, *Profili civilistici dell'abuso tributario. L'inopponibilità delle condotte elusive*, Esi, Napoli 2012, p. 38 ss.

³⁶ Cfr. H.W. Kruse, *Il risparmio d'imposta, l'elusione fiscale*, cit., p. 207 ss.; P. Corso, "Secondo la Corte di cassazione l'elusione non integra un'evasione penalmente rilevante", in *Corr. trib.*, 38, 2006, p. 3049.

³⁷ Cfr. A. Uricchio, *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1496.

In ambito unionale, ogni forma di prelievo deve conformarsi ai principi e alle libertà previste nei Trattati, *in primis* al principio di libera circolazione delle merci e di non discriminazione: tanto per i tributi esistenti, quanto per quelli di nuova istituzione, «la dimensione lecita o illecita dell'attività svolta, anche in rapporto all'ambiente, resta esterna rispetto alla fattispecie imponibile»³⁸.

La raffigurazione rispecchia le diverse forme di tutela a disposizione del legislatore: politiche di *command and control* (c.d. metodi di “comando e controllo”) per predisporre limiti, divieti e controlli³⁹; misure di “fiscalità verde” per incentivare comportamenti non inquinanti e disincentivare condotte inquinanti⁴⁰.

³⁸ Ivi, p. 1496-1497.

³⁹ Si tratta di «meccanismi di regolazione legislativa ed amministrativa che stabiliscono standard tecnici e prescrizioni giuridiche per la limitazione delle emissioni e dei danni ambientali (fase di *command*), e con i complementari sistemi di monitoraggio e di irrogazione di sanzioni agli inadempienti (fase di *control*)» (S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 570). In altri termini, tali strumenti giuridico-amministrativi di regolamentazione diretta, ponendo dei vincoli e divieti sulle attività inquinanti, consentono «di incidere direttamente sugli operatori. In particolare, si stabiliscono limiti di accettabilità, ossia «standard» uniformi, calcolati in base ad un compromesso tra esigenze di tutela ambientale e costi del disinquinamento» (O. Esposito De Falco, *L'armonizzazione fiscale e le tasse ecologiche*, in *Riv. giur. ambiente*, 5, 2004, p. 649-650). Lo stesso A., riprendendo l'orientamento di una parte della dottrina [R. Perrone Capano, *L'imposizione e l'ambiente*, in A. Amatucci (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, Cedam, Padova 1994, p. 449 ss.], precisa che «tali standard risultano poco efficaci ai fini della tutela ambientale. La critica in questione è stata argomentata con una serie di osservazioni sulla rigidità del sistema e sulla sua inefficienza, ossia sull'eccessiva burocratizzazione dei controlli, che non favoriscono la ricerca di processi meno inquinanti, a causa dei costi fissi dell'attività disinquinante»; chiarisce, inoltre, che «la regolamentazione diretta finisce per minimizzare i costi da sopportare per il disinquinamento esaltando troppo, invece, i benefici ambientali che si prefigge di conseguire. Il che significa che sono ravvisabili diseconomie esterne, poiché gli effetti dannosi derivanti da specifiche attività economiche non causano aumenti di costo per coloro che li pongono in essere ricadendo, invece, sulla collettività. In sostanza, un soggetto terzo, diverso dal produttore e dal consumatore, è chiamato a sopportare un costo che dovrebbe ricadere sul produttore di emissioni inquinanti». Sul punto, cfr. P. Mastellone, *I tributi ambientali. Analisi economico-giuridica*, in S. Dorigo, P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente. Attualità e prospettive della tassazione ambientale*, Aracne, Roma 2013, p. 33; A. Uricchio, *Il disastro ambientale di Taranto. Gli interventi finanziari e fiscali per fronteggiare il grave inquinamento*, in A. Uricchio (a cura di), *L'emergenza ambientale a Taranto: le risposte del mondo scientifico e le attività del polo “Magna Grecia”*, Cacucci, Bari 2014, p. 89; C. Sciancalepore, *L'utilizzo della fiscalità ambientale multilivello come strumento di sviluppo locale*, in A. Uricchio (a cura di), *L'emergenza ambientale a Taranto: le risposte del mondo scientifico e le attività del polo “Magna Grecia”*, Cacucci, Bari 2014, p. 112-113; S.A. Parente, *Tax tools of environmental protection*, cit., p. 325 ss.

⁴⁰ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 181-182; Id., *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1487-1488; M. Cecchetti, *La disciplina giuridica della tutela ambientale come “diritto dell'ambiente”*, in www.federalismi.it, 2009, p. 87, che puntualizza: «i tributi ambientali (sia quelli con “presupposto ambientale” sia quelli con semplice “funzione ambientale”) vengono considerati un tipo di strumento di internalizzazione particolarmente vantaggioso e, in astratto, di gran lunga preferibile rispetto all'approccio fondato sulla regolamentazione diretta. Si tratta, infatti, di strumenti dotati di una spiccata flessibilità, ossia della capacità di essere modulati per tenere conto dei diversi costi di riduzione dell'inquinamento che possono caratterizzare i diversi settori produttivi, e ciò dovrebbe permettere di conseguire risultati socialmente ed economicamente migliori di quanto sarebbe possibile attraverso gli obblighi o gli standard. Inoltre, l'imposizione di un tributo sull'inquinamento costituisce un evidente

5. Sul piano storico, la tutela ambientale⁴¹, disciplinata solo in via mediata dalla Costituzione (artt. 9, 32, 117, comma 2, lett. s)⁴², ha fondamento nelle fonti sovranazionali, incluse quelle di matrice comunitaria, a cui va ricondotto il principio “chi inquina paga”, che tende ad imputare all’autore della condotta inquinante il costo della prevenzione, del ripristino ambientale e delle azioni di repressione delle attività lesive dell’ecosistema⁴³.

incentivo per l’inquinatore a ridurre progressivamente le conseguenze del proprio intervento sull’ambiente, senza mai accontentarsi dei risultati già realizzati; come viene efficacemente osservato, per sottolineare la differenza con il sistema di regolamentazione diretta, in questi casi la regola è: meno si inquina meno si paga, e se non si inquina non si paga niente. La continua ricerca della riduzione o dell’eliminazione degli effetti dannosi sull’ambiente produce poi, come effetto non secondario, una forte spinta verso l’innovazione tecnologica e la scoperta di nuovi sistemi produttivi a minore impatto ambientale».

⁴¹ Sulle correlazioni tra tutela ambientale e informazione, cfr. S. Labriola, *Diritto di accesso all’informazione del cittadino e doveri della Pubblica Amministrazione nella legge istitutiva del Ministero dell’ambiente (art. 14 l. 14 luglio 1986, n. 349)*, in *Scritti in onore di M.S. Giannini*, Giuffrè, Milano 1988, p. 269 ss.; S. Grassi, *Considerazioni introduttive su libertà di informazione e tutela dell’ambiente*, in *Studi in onore di Paolo Barile*, Cedam, Padova 1990, p. 307 ss.; B. Di Giannatale, *L’informazione a servizio dell’ambiente*, in M. Ainis (a cura di), *Informazione, potere, libertà*, Giappichelli, Torino 2005, p. 189; A. Bonomo, *La tutela dell’ambiente attraverso l’informazione*, in *Annali della Facoltà di Giurisprudenza di Taranto*, Anno II, Cacucci, Bari 2009, p. 37 ss.; A. Sau, *Profili giuridici dell’informazione ambientale e territoriale*, in *Dir. amm.*, 2009, p. 199. In materia, cfr. A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 696, secondo cui «per evitare o ridurre (*recte*: minimizzare) il rischio ambientale (inteso come probabilità che si abbia un danno in seguito all’esposizione ad un pericolo ambientale) e quindi per evitare o ridurre possibili danni ambientali, si rende necessario acquisire ed analizzare complesse informazioni al fine di determinare se esista una relazione causale tra agente inquinante ed effetti negativi (*adverse effects*) sull’ecologia e/o la salute umana. Tali indagini sono peraltro assunte a base di politiche di regolamentazione e di risanamento».

⁴² V. *sub* § 1. Cfr. S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 569.

⁴³ Cfr. G. Selicato, *Incentivi fiscali e governo*, cit., p. 112, nt. 3, sottolinea che la fiscalità ambientale, a livello comunitario, risente di due limitazioni: «il principio di unanimità nelle disposizioni tributarie, sopravvissuto all’entrata in vigore della Costituzione Europea (approvata a Roma il 29 ottobre 2004) e il principio del “chi inquina paga” che pone direttamente a carico del soggetto che li determina i costi correlati alla rimozione degli effetti negativi dello sviluppo (con ciò riconducendo a normalità comportamenti che in assenza di tale obbligo sarebbero connotati da un’eccezionale meritevolezza sociale)». Sul punto, cfr. F.M. Palombino, *Il significato del principio “chi inquina paga” nel diritto internazionale*, in *Riv. giur. ambiente*, 5, 2003, p. 871 ss.; M. Procopio, *La natura non commutativa dei tributi ambientali*, cit., p. 1168, nt. 5; A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 693; R. Alfano, *L’Emission Trading Scheme: applicazione del principio “chi inquina paga”, positività e negatività rispetto al prelievo ambientale*, in *Innovazione e diritto*, 5, 2009, p. 1 ss.; O. Esposito De Falco, *L’armonizzazione fiscale*, cit., p. 659; P. Mastellone, *I tributi ambientali. Analisi economico-giuridica*, cit., p. 88 ss.; P. Boria, *European tax law: institutions and principles*, Giuffrè, Milano 2014, p. 214 ss.; A. Buccisano, *Principio chi inquina paga, capacità contributiva e tributi ambientali*, in G. Moschella, A.M. Citrigno (a cura di), *Tutela dell’ambiente e principio “chi inquina paga”*, Giuffrè, Milano 2014, p. 113 ss.; P. Boria, *Diritto tributario europeo*, II ed., Giuffrè, Milano 2015, p. 314 ss.; A. Buccisano, *Fiscalità ambientale tra principi comunitari e costituzionali*, in *Dir. prat. trib.*, 2, 2016, p. 596; C. Sciancalepore, *Cambiamenti climatici e green taxes*, Cacucci, Bari 2016, p. 45 ss.

Per effetto del detto principio, fondamento dell'imposizione ambientale, il soggetto che pone in essere condotte inquinanti risponde, oltre che dei danni cagionati dal suo operato, anche delle spese necessarie ad eliminare le conseguenze della condotta illecita e a ristabilire lo *status quo ante*, per mantenere l'ambiente in uno "stato accettabile"⁴⁴.

L'accollo di quanto necessario a porre rimedio alle situazioni di degrado ambientale consente, altresì, di responsabilizzare l'attività imprenditoriale, facendo assurgere all'azione inquinante il carattere di esternalità negativa con peso economico parametrato al danno che potrebbe essere arrecato all'ambiente⁴⁵.

Dal punto di vista fiscale, il principio "chi inquina paga" è fonte di legittimazione dei tributi ambientali e dei trattamenti agevolativi che perseguono finalità ambientali: il principio permette d'istituire prestazioni patrimoniali "imposte" per le quali il fattore "ambiente" non solo è parte integrante della fattispecie imponibile, ma è pure un parametro di determinazione della forza economica del contribuente, posto che, nel tributo ambientale, la condotta lesiva dell'ambiente è un indice diretto della ricchezza da assoggettare ad imposizione⁴⁶.

In tale ottica, l'utilizzo di risorse ambientali può manifestare un'autonoma capacità contributiva non come prelievo indiretto sui consumi o come strumento di discriminazione qualitativa della soggettività tributaria passiva, ma nel senso di determinare, nell'ambito dell'imposizione diretta, la ricchezza complessiva del contribuente sulla base del consumo individuale dei beni ambientali⁴⁷.

⁴⁴ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 182-183, secondo cui i «tributi ambientali, anche minori, possono comunque concorrere a contrastare guasti ambientali o il consumo di risorse naturali scarse (petrolio, gas, altri prodotti energetici non rinnovabili, acqua, ecc.), e, assicurando comunque un gettito che può essere impiegato a fini ambientali proprio per rimuovere o attenuare i danni prodotti o per prevenirne altri. Come evidenziato in numerosi documenti della Commissione europea (per tutti il libro bianco Delors), "per sollecitare la modifica dei comportamenti dei produttori e dei consumatori in senso favorevole all'ambiente, gioca un ruolo cruciale e si potrebbe dire dirimente, la fiscalità ecologica, la quale rappresenta, a ben vedere, lo strumento più efficace rimasto in capo agli stati nazionali per orientare il mercato verso nuovi, più efficienti e concorrenziali, modelli di produzione". Essa, infatti, consente, attraverso l'internalizzazione dei costi ambientali nei prezzi di mercato, di ridurre l'entità dell'inquinamento prodotto (con conseguente riduzione dei costi economici) correggendo, altresì, le distorsioni esistenti sul mercato per l'uso eccessivo delle risorse naturali, nonché le distorsioni della concorrenza derivanti dagli indebiti vantaggi competitivi per le aziende che producono senza sopportare costi per impedire l'inquinamento». Inoltre, cfr. Id., *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1488.

⁴⁵ A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 188; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 693.

⁴⁶ Per P. Selicato, *Imposizione fiscale e principio "chi inquina paga"*, in *Rass. trib.*, 4, 2005, p. 1166, l'ampia formulazione del principio, rinvenibile nella normativa comunitaria, «potrebbe anche giustificare il ricorso degli Stati membri ad ogni altro tipo di strumento fiscale, ivi compresa l'adozione di un tributo ambientale il cui presupposto sia costituito dal semplice "potere di inquinare", ovvero dalla libertà di utilizzare un particolare agente inquinante o un certo quantitativo di risorse ambientali scarse».

⁴⁷ Cfr. Ivi, p. 1166-1167, secondo cui «dall'accertamento sotto il profilo quantitativo e qualitativo del livello di tali consumi potrebbero essere desunti elementi utili ad individuare la ricchezza complessiva del contribuente e, in questo ambito, la base imponibile di un tributo ambientale generale da porre come

6. Il tributo ambientale colpisce il peso economico che grava sull'ambiente: le attività inquinanti, da un lato, producono un costo (valutabile finanziariamente) pari al depauperamento subito dalla collettività per rimuoverne o limitarne gli effetti dannosi⁴⁸; dall'altro, fanno conseguire al soggetto agente un arricchimento, un vantaggio individuale immediato ed economicamente valutabile, pari al valore delle risorse naturali in via di estinzione sottratte all'uso comune⁴⁹.

In questa forma d'imposizione, il bene "ambiente" riveste natura di esternalità, potendo incidere in positivo (o non incidere in negativo) sul costo di produzione o sul consumo di taluni beni; mentre, il patrimonio ambientale ha un carattere pubblico o diffuso, in quanto destinato all'uso comune.

Perciò, il vantaggio ottenuto dal fruitore dell'ambiente, a seguito dell'attività inquinante, è un fatto espressivo di capacità contributiva, che deriva da una condotta che incide negativamente su un'entità munita di autonomia - il bene-ambiente - in grado di porsi come manifestazione di una forza economica misurabile⁵⁰.

7. Il principio "chi inquina paga", elaborato nell'ordinamento francese con la l. 16 dicembre 1964, n. 1245, sull'istituzione delle "*agences financières de bassin*", che lo sintetizzava con la perifrasi "chi inquina paga e chi depura viene aiutato", fu recepito a livello internazionale dalla Raccomandazione OCSE n. 128 del 26 maggio 1972⁵¹ e ribadito dalla Dichiarazione delle Nazioni Unite sull'ambiente umano⁵², approvata a Stoccolma il 16 giugno 1972 dai capi delle delegazioni della conferenza ONU.

Il principio ha ispirato la successiva normativa comunitaria, modulata su una duplicità di misure: gli strumenti a carattere riparatorio-risarcitorio⁵³; i prelievi tributari

alternativa o, meglio, come parziale sostituzione del gettito rinveniente dall'insieme dei tributi diretti ed indiretti sui tradizionali fatti-indice di capacità contributiva (patrimonio-reddito-consumo, trasferimenti)».

⁴⁸ In tema, Ivi, p. 1167-1168, puntualizza che tale forma di prelievo «ricalcherebbe il tipico modello pigouviano secondo le normali logiche di tipo redistributivo-incentivante, realizzando il trasferimento sul soggetto inquinante del costo degli investimenti rivolti a riportare l'ambiente ad un accettabile livello di tollerabilità».

⁴⁹ Sul punto, *Ibidem* ribadisce che, in tal caso, «l'ambiente non si limita a costituire un fondamentale valore costituzionale extra-fiscale del prelievo, ma, con un evidente capovolgimento di prospettiva, assurge esso stesso (*rectius*, il suo utilizzo individuale) a fatto-indice di capacità contributiva che, siccome economicamente valutabile, può (anzi, deve) essere assunto anch'esso dal legislatore quale giustificazione, parametro e limite di un apposito tributo».

⁵⁰ Cfr. Ivi, p. 1168.

⁵¹ Consultabile in www.oecd.org.

⁵² Consultabile in https://www.arpal.gov.it/images/stories/Dichiarazione_di_Stoccolma.pdf. Con tale atto l'ambiente assurge a "patrimonio comune dell'umanità" (cfr. P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1158).

⁵³ Cfr. la Direttiva 2004/35/CE del 21 aprile 2004, adottata dal Parlamento europeo e dal Consiglio, concernente la "responsabilità ambientale in materia di prevenzione e riparazione del danno ambientale", pubblicata in *G.U.C.E.*, 30 aprile 2004, serie L, n. 143. Sul punto, Ivi, p. 1162, puntualizza che «la direttiva, pur essendo stata ricondotta nei primi commenti di stampa a mere esigenze risarcitorie

ed extratributari commisurati all'inquinamento prodotto e ai costi necessari ad eliminarne le conseguenze negative⁵⁴.

In origine, il principio fu declinato per focalizzare l'attenzione sulla natura risarcitoria del prelievo con argomenti di valenza giuridico-civilistica e per evidenziarne i caratteri economici, «sottolineando la funzione di internalizzare le diseconomie esterne cui assolvono i prelievi ad esso ispirati»⁵⁵.

Le due interlocuzioni risultavano parziali e limitative, posto che non consentivano di stigmatizzare in maniera adeguata i riflessi fiscali del principio, che assume rilievo per definire il presupposto del tributo ambientale e per considerare le condotte inquinanti situazioni in grado di manifestare capacità contributiva⁵⁶.

Talvolta, la letteratura ha sottovalutato il carattere coattivo del dovere dell'inquinatore di contribuire alle spese di protezione ambientale, che risulta dalla formulazione imperativa utilizzata per disciplinare il principio, che, per la «genericità delle norme su cui si fonda, è parso idoneo a coprire una serie alquanto ampia di interventi economici a tutela dell'ambiente», tra cui «l'intervento fiscale»⁵⁷.

In realtà, dato che i tributi ambientali includono nei prezzi delle merci e dei servizi i costi necessari a rimuovere gli effetti inquinanti, il principio «chi inquina paga» assume una funzione di incentivo-disincentivo, che consente di attribuirgli un significato più ampio di quello di un mero nesso di causalità tra la fattispecie (l'inquinamento) e l'effetto (il risarcimento), secondo la visuale che lo reputa il «criterio generale di imputazione dei costi della protezione dell'ambiente»⁵⁸.

Come sottolineato dalla giurisprudenza amministrativa⁵⁹, nella concezione comunitaria, il principio assurge a criterio fondante non solo del «diritto comunitario dell'ambiente», ma pure del «diritto comunitario finanziario dell'ambiente».

Il principio ha assunto un'autonoma rilevanza nell'ordinamento italiano, in quanto l'art. 117, comma 1, cost., e l'art. 1, comma 1, l. 5 giugno 2003, n. 131, impongono, quale limite all'esercizio della potestà legislativa dello Stato e delle Regioni, il rispetto della costituzione e dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali, ossia dalle norme di diritto internazionale generalmente riconosciute,

(probabilmente dando un eccessivo risalto all'elemento testuale del titolo del provvedimento), tende in realtà a realizzare il principio in esame con modalità alquanto diverse e, comunque, di portata molto più ampia del solo risarcimento del danno».

⁵⁴ Cfr. A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 693-694; S. Cipollina, *Fiscalità e tutela*, cit., p. 559, nt. 30; Id., *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 577, nt. 31; A. Uricchio, *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1493; Id., *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 188-189; P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1160-1161; M. Procopio, *La natura non commutativa dei tributi ambientali*, cit., p. 1168, nt. 5.

⁵⁵ P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1161.

⁵⁶ Cfr. *Ibidem*.

⁵⁷ *Ibidem*.

⁵⁸ *Ivi*, p. 1162.

⁵⁹ Tar Lombardia, Milano, sez. I, 5 aprile 1994, n. 267, in *Riv. giur. ambiente*, 1995, p. 347.

dai trattati internazionali (art. 10 cost.) e dagli accordi di reciproca limitazione della sovranità (art. 11 cost.). Perciò, il principio rientra a pieno titolo tra i suddetti vincoli⁶⁰.

8. Nei primi decenni di esperienza, per la rilevanza meramente economica del modello comunitario, finalizzato alla creazione di un mercato comune, i trattati istitutivi della Comunità economica europea affrontarono i profili di protezione dell'ambiente soltanto in maniera indiretta⁶¹.

La giurisprudenza comunitaria⁶² non mancò di sottolineare che, in mancanza di un'armonizzazione delle disposizioni legislative ed amministrative, le misure di salvaguardia ambientale e sanitaria potevano comportare oneri differenziati a carico delle imprese, suscettibili di alterare il corretto funzionamento del mercato comune⁶³.

Agli inizi degli anni settanta, la protezione dell'ecosistema, a livello comunitario, assunse un autonomo e preminente interesse⁶⁴, attraverso l'attuazione di un intervento diretto ed organico, denominato "Programma d'azione per la protezione dell'ambiente", che al punto VI fissò il principio secondo cui "qualsiasi spesa connessa alla prevenzione ed alla eliminazione delle alterazioni ambientali è a carico del

⁶⁰ Cfr. R. Succio, *La fiscalità "sarda" si misura con l'ordinamento costituzionale e comunitario*, cit., p. 307-308.

⁶¹ Cfr. P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1158, che chiarisce: «nella sua stesura originaria il Trattato istitutivo della Comunità economica europea si proponeva in larga prevalenza obiettivi economici consistenti nella tutela della concorrenza e del mercato. Di talché l'intero sistema normativo che ne è scaturito doveva essere interpretato alla luce di tali finalità e le stesse norme di carattere fiscale non costituivano il fine ma lo strumento in base al quale l'azione comunitaria poteva raggiungere i detti obiettivi».

⁶² Sul punto, cfr. Corte di Giustizia, sentenza 18 marzo 1980, causa C-91/79 (Commissione/Italia), in *Racc.*, 1980, p. 1099; Corte di Giustizia, sentenza 18 marzo 1980, causa C-92/79 (Commissione/Italia), in *Racc.*, 1980, p. 1115. Per un approfondimento, cfr. F. Fonderico, *La giurisprudenza della Corte di Giustizia CE in materia di ambiente*, in S. Cassese (a cura di), *Diritto ambientale comunitario*, Giuffrè, Milano 1995, p. 123 ss.

⁶³ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1616.

⁶⁴ Sull'evoluzione della politica comunitaria in materia ambientale, cfr. A. Bonomo, *Europa e ambiente: profili pubblicistici*, in F. Gabriele, A.M. Nico (a cura di), *La tutela multilivello dell'ambiente*, Cacucci, Bari 2005, p. 101 ss.; O. Porchia, *Le competenze dell'Unione europea in materia ambientale*, in R. Ferrara (a cura di), *La tutela dell'ambiente*, Giappichelli, Torino 2006, p. 37 ss.; E. Di Salvatore, *La tutela dell'ambiente*, in S. Mangiameli (a cura di), *L'ordinamento europeo, Le politiche dell'Unione*, vol. III, Giuffrè, Milano 2008, p. 527 ss.; M. Falcone, *Principi ambientali di diritto comunitario*, in A. Buonfrate (diretto da), *Codice dell'ambiente e normativa collegata. Le leggi commentate*, Utet Giuridica, Torino 2008, p. 13 ss.; P. Fois, *Il diritto ambientale nell'ordinamento dell'Unione europea*, in G. Cordini, P. Fois, S. Marchisio, *Diritto ambientale. Profili internazionali, europei e comparati*, 2^a ed., Giappichelli, Torino 2008, p. 51 ss.; G. Rossi (a cura di), *Diritto dell'ambiente*, Giappichelli, Torino 2008; M. Montini, *Unione europea e ambiente*, in S. Nespore, A.L. De Cesaris (a cura di), *Codice dell'ambiente*, 3^a ed., Giuffrè, Milano 2009, p. 45 ss.; R. Rota, *Profili di diritto comunitario dell'ambiente*, in P. Dell'Anno, E. Picozza (diretto da), *Trattato di diritto dell'ambiente, Principi generali*, vol. I, Cedam, Padova 2012, p. 151 ss.

responsabile”. In tal modo, fu introdotta una forma di responsabilità oggettiva a carico del soggetto in grado di controllare l’attività fonte di danno⁶⁵.

In seguito, la Raccomandazione n. 436 del 3 marzo 1975, adottata di concerto tra le tre comunità europee (Cee, Ceca ed Euratom), e avente ad oggetto “l’imputazione dei costi e l’intervento dei pubblici poteri in materia di ambiente”, introdusse tre tipologie di strumenti: gli interventi normativi, finalizzati a disciplinare la qualità dell’ambiente, dei prodotti e degli impianti industriali (art. 4, lett. a); i canoni, quali tributi commisurati alla quantità dell’inquinamento prodotto (art. 4, lett. b); gli aiuti economici statali, volti a finanziare in via transitoria l’adeguamento dei processi produttivi ai vincoli comunitari (art. 6)⁶⁶.

Nel tempo, la leva tributaria è stata adoperata dalle istituzioni comunitarie per realizzare obiettivi di politica ambientale, assurgendo ad «uno - se non il principale - strumento di promozione dell’uso sostenibile delle risorse nell’UE e, in tal modo, dell’innovazione quale fattore di crescita economica dell’intera area comunitaria»⁶⁷.

9. Malgrado la mera rilevanza economica inizialmente assunta dall’esperienza comunitaria, in funzione della tutela della concorrenza e del mercato, nei trattati istitutivi era già possibile scorgere i semi della futura “politica ecologica comunitaria”.

L’avvio lento ma progressivo di un articolato procedimento di miglioramento della qualità dell’ambiente e della vita ha poi portato alla codificazione del principio “chi inquina paga”, all’interno del Trattato di Roma, che ha consentito di accollare i costi di disinquinamento e bonifica dell’ambiente all’autore della condotta inquinante e di valorizzare l’azione comunitaria in materia ambientale⁶⁸.

E’ evidente la *ratio* assunta, in tale ambito, dal principio: fare gravare sugli operatori economici il costo dell’inquinamento, sollevandone dall’onere la macchina dello Stato ed evitando che le spese fossero assunte dal sistema istituzionale⁶⁹. L’ottica consente pure di delineare gli obiettivi della politica comunitaria in materia ambientale:

⁶⁵ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio “chi inquina paga”*, cit., p. 1616; A. Uricchio, *Le frontiere dell’imposizione*, cit., p. 189; Id., *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1493; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 694; F. Batistoni Ferrara, *I tributi ambientali*, cit., p. 1089, nt. 1.

⁶⁶ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio “chi inquina paga”*, cit., p. 1616.

⁶⁷ G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona e sistemi fiscali*, in *Dir. prat. trib.*, 2, 2013, I, p. 326-327.

⁶⁸ Cfr. P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1158-1159.

⁶⁹ Un intervento mediato, da parte dello Stato, potrebbe realizzarsi con la concessione di “aiuti” volti a favorire taluni operatori economici, piuttosto che altri, in modo da creare ingiustificate posizioni di vantaggio a livello concorrenziale, idonee a falsare il mercato. Sul punto, cfr. M. Meli, *Le origini del principio “chi inquina paga” e il suo accoglimento da parte della Comunità Europea*, in *Riv. giur. ambiente*, 1989, p. 218; G. Tarantini, *Il principio “chi inquina paga” tra fonti comunitarie e competenze regionali*, in *Riv. giur. ambiente*, 1989, p. 732; C. Verrigni, *La rilevanza del principio “chi inquina paga”*, cit., p. 1616.

la prevenzione dei rischi; la rimozione degli effetti dell'inquinamento; la riparazione del danno⁷⁰.

Il secondo (anno 1977) e il terzo (anno 1981) "Programma d'azione per la protezione dell'ambiente" lasciarono immutati gli indirizzi fissati dal programma originario⁷¹. Soltanto nell'Atto unico europeo, firmato a Lussemburgo il 17 febbraio 1986, nel Trattato dell'Unione europea, firmato a Maastricht il 7 febbraio 1992, e nel Trattato di Lisbona del 13 dicembre 2007, la tutela ambientale assurge a pilastro delle politiche comunitarie: la conservazione dell'ecosistema diventa uno degli obiettivi a cui deve tendere l'azione comunitaria tramite il principio "chi inquina paga".

In tale contesto, la protezione dell'ambiente viene ad integrarsi con le altre politiche comunitarie, pur mantenendo rispetto ad esse un ruolo prioritario⁷².

In chiave storica, dunque, l'Atto unico europeo ha segnato il passaggio dal "mercato comune europeo", delineato nel Trattato di Roma, al "mercato unico interno", declinato nei documenti successivi⁷³.

10. La tutela ambientale, come articolata nell'Atto unico europeo, ha sollevato obiezioni per il suo valore strumentale rispetto all'obiettivo prioritario della Comunità di promuovere "uno sviluppo armonioso delle attività economiche, un'espansione equilibrata, una stabilità accresciuta, un sempre più rapido miglioramento del tenore di vita"⁷⁴. In tale assetto, infatti, la salvaguardia ambientale doveva fare i conti con gli ulteriori interessi considerati preminenti, quali la tutela dello sviluppo economico, del mercato e della concorrenza, essendo ben lontana dall'assumere quei contorni di rilevanza sociale rivestiti all'interno dei singoli ordinamenti domestici⁷⁵.

Per effetto del Trattato di Maastricht, la crescita economica è stata subordinata al mantenimento di un adeguato "equilibrio ambientale", in quanto la tutela

⁷⁰ Cfr. A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 696.

⁷¹ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1616.

⁷² Cfr. Ivi, p. 1615; A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 694; S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 569, nt. 3; R. Succio, *La fiscalità "sarda" si misura con l'ordinamento costituzionale e comunitario*, cit., p. 307; A. Uricchio, *Prelievo fiscale e emergenze*, cit., p. 1493; Id., *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 189-190. Quest'ultimo A. sottolinea che «nell'Atto Unico europeo, al Trattato è inserito un apposito titolo denominato Ambiente, in cui si disciplina la politica comunitaria in tale settore, fissando, insieme al principio di sussidiarietà, gli obiettivi della salvaguardia, della protezione e del miglioramento dell'ambiente, della protezione della salute umana dell'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali».

⁷³ Cfr. F. Batistoni Ferrara, *I tributi ambientali*, cit., p. 1089, nt. 1, il quale ricorda che, in questo periodo, venne anche elaborata la "carbon tax", un tributo, illustrato nella comunicazione della Commissione europea al Consiglio del 4 ottobre 1991 e disciplinato dalla Direttiva n. 2003/96/Ce, finalizzato a ridurre le emissioni di anidride carbonica e ad incentivare il risparmio energetico, in modo da stabilire un livello minimo di tassazione dei prodotti energetici nell'ambito dell'Unione europea.

⁷⁴ P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1159.

⁷⁵ Cfr. *Ibidem*.

dell'ecosistema ha acquisito lo stesso valore delle altre politiche comunitarie: lo sviluppo economico è diventato "sostenibile", dato che, tra i compiti dell'Unione, rientra la promozione della crescita sostenibile e rispettosa dell'ambiente, dovendo le politiche comunitarie garantire un elevato livello di protezione ambientale e assicurarne il miglioramento⁷⁶.

In seguito, grazie alle modifiche apportate dal Trattato di Amsterdam del 2 ottobre 1997, le norme in materia di protezione ambientale (qualità dell'ambiente; tutela della salute; utilizzazione accorta delle risorse) hanno trovato collocazione nel titolo XIX del Trattato (artt. 174, 175 e 176)⁷⁷ e, da ultimo, nel Trattato di Lisbona (artt. 191-193 TFUE).

Il principio "chi inquina paga", insieme a quello di economicità dell'ambiente, era stato già ribadito nel quinto⁷⁸ e nel sesto⁷⁹ "Programma d'azione per la protezione dell'ambiente" e valorizzato nella decisione n. 2179/98/CE, adottata dal Parlamento europeo e dal Consiglio⁸⁰.

11. Per attuare politiche di salvaguardia dell'ambiente ed incentivare comportamenti ecocompatibili, gli Stati membri possono avvalersi di strumenti giuridici armonizzati a livello comunitario⁸¹ e di forme omogenee di prelievo fiscale⁸².

⁷⁶ Cfr. *Ibidem*; O. Esposito De Falco, *L'armonizzazione fiscale*, cit., p. 653-654.

⁷⁷ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1615, nt. 5; G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione*, cit., p. 1494; A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 694-695, il quale sottolinea che, a seguito di questi interventi, è stato inserito «un apposito titolo denominato Ambiente, in cui si disciplina la politica comunitaria in tale settore, fissando, insieme al principio di sussidiarietà, gli obiettivi della salvaguardia, della protezione e del miglioramento dell'ambiente, della protezione della salute umana, dell'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali».

⁷⁸ Risoluzione del Consiglio in data 1° febbraio 1993, concernente un "Programma comunitario di politica ed azione a favore dell'ambiente e di uno sviluppo sostenibile".

⁷⁹ Decisione adottata dal Parlamento europeo e dal Consiglio il 22 luglio 2002, n. 1600/2002/CE.

⁸⁰ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1619; G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione*, cit., p. 1495.

⁸¹ Difatti, come sottolinea O. Esposito De Falco, *L'armonizzazione fiscale*, cit., p. 662, «l'autonomia che caratterizza la potestà impositiva dei paesi membri in materia ambientale rappresenta un'opportunità più che positiva perché consente di valorizzare, nell'ambito delle politiche ambientali sovranazionali, il ruolo delle istituzioni autonome. Pertanto, può ben dirsi che, almeno in linea di principio, il coordinamento fiscale comunitario in materia ambientale può svilupparsi in maniera davvero armonica e sincronica, e non contraddittoria, con le esigenze peculiari di autonomia fiscale impositiva dei paesi membri».

⁸² Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1615, che ribadisce: a tal fine, «è necessario acclarare entro quali limiti il principio "chi inquina paga" possa espandersi al di là delle aree armonizzate della materia ambientale, sino a caratterizzare anche quelle aree più o meno marginali non direttamente interessate dagli interventi comunitari. È appunto il caso della materia tributaria e quindi di quei "tributi ambientali", che pur non essendo specifico oggetto delle attenzioni comunitarie dovrebbero comunque rispondere ai principi generali della politica ambientale comunitaria ex art. 174 del Trattato, e quindi nello specifico – per quanto qui interessa – dovrebbero conformarsi al principio "chi inquina paga"».

In vista di siffatti obiettivi, accanto al principio “chi inquina paga”, è stato introdotto il principio “la prevenzione paga”⁸³ con lo scopo di anticipare le tutele ambientali, sviluppando le tecnologie pulite e risparmiando, nell’interesse delle generazioni future, le risorse energetiche in via di esaurimento⁸⁴.

Difatti, non sempre le misure repressive perseguono i risultati sperati, essendo spesso dispendiose e poco incentivanti; per contro, quelle preventive risultano più incisive perché in grado di prevenire le condotte lesive dei valori ambientali.

I due modelli d’intervento presentano una sinergia tutt’altro che casuale, dato che il principio “chi inquina paga”, tramite l’individuazione del soggetto su cui far gravare l’onere economico, consente di finanziare «non solo le misure riparatorie o ripristinatorie ma anche quelle precauzionali e di tutela preventiva»⁸⁵.

Anche il Trattato che adottava una Costituzione per l’Europa, firmato a Roma il 29 ottobre 2004 e abbandonato nel 2009 per mancata ratifica da parte di alcuni Stati membri, nella sezione V, capo III, titolo III, parte III, si occupava dell’ambiente, recependo il principio “chi inquina paga”, già definito, nel paragrafo 6 della “Comunicazione CE, sulla disciplina comunitaria degli aiuti di Stato per la tutela dell’ambiente”, adottata dalla Commissione europea il 3 febbraio 2001, come criterio «in base al quale i costi per la lotta all’inquinamento devono essere sostenuti dall’inquinatore».

L’attenzione rivolta all’ambiente dal diritto unionale emerge pure da altre disposizioni della Costituzione europea: l’art. I-3, comma 3, che ricomprendeva lo

⁸³ In argomento, cfr. A. Uricchio, *I principi del diritto comunitario dell’ambiente*, in A. Uricchio, G. Chironi, *Effetti dell’inquinamento atmosferico sulla salute: dalle metodologie europee alla legislazione nazionale e regionale in materia di valutazione del danno sanitario*, in A. Uricchio (a cura di), *L’emergenza ambientale a Taranto: le risposte del mondo scientifico e le attività del polo “Magna Grecia”*, Cacucci, Bari 2014, p. 349 ss.; A. Uricchio, *Emergenze ambientali e imposizione*, in A.F. Uricchio, M. Aulenta, G. Selicato (a cura di), *La dimensione promozionale del fisco*, Cacucci, Bari 2015, p. 327 ss.; M. Mauro, *Fiscalità ambientale e principi europei: spunti critici*, in *Revista de Estudios Juridicos*, 17, 2017, p. 1 ss.; G. Chironi, *La tassazione dei beni comuni*, Cacucci, Bari 2018, p. 121 ss.; A.E. La Scala, *I principi ricavabili in materia di tassazione ambientale*, in A.E. La Scala, F. Pitrone, R. Miceli, *La dimensione europea dell’ambiente e della fiscalità ambientale*, in V. Ficari (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L’ambiente*, Aracne, Canterano (RM) 2018, p. 13 ss.

⁸⁴ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell’imposizione*, cit., p. 190; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1494; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 695; C. Verrigni, *La rilevanza del principio “chi inquina paga”*, cit., p. 1614, che sottolinea: «a livello europeo taluni tributi ambientali sono stati introdotti in ragione della necessità di porre rimedio all’uso incontrollato delle risorse naturali, per salvaguardare e tutelare l’equilibrio ecologico dell’ambiente (si pensi alla cosiddetta *carbon tax*, recentemente introdotta anche in Italia) e rendere più efficienti le finanze locali nel quadro del decentramento fiscale, fermo restando che le competenze andrebbero ripartite tra i diversi livelli di governo». Per l’approfondimento di taluni profili comparatistici, cfr. C. Fergola, *La tassazione ambientale nella legislazione dei principali paesi industrializzati*, in A. Alibrandi, C. Fergola, M. Martinelli (a cura di), coordinati da F. Marchetti, *La tassazione ambientale*, Quasar, Roma 1995, p. 13 ss.

⁸⁵ A. Uricchio, *Le frontiere dell’imposizione*, cit., p. 190; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1494; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 695.

“sviluppo sostenibile” tra gli obiettivi delle politiche comunitarie, sancendo che «l’Unione si adopera 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»; l’art. I-4, che enucleava l’ambiente tra i settori di competenza concorrente tra l’Unione europea e gli Stati membri, legittimando, in maniera esplicita e non più per il tramite del principio di sussidiarietà, la supremazia dell’Unione nell’adozione di disposizioni in materia⁸⁶.

La Comunicazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo del 10 gennaio 2007 ha ribadito l’opportunità di misure incisive nella lotta all’inquinamento ambientale, affidando la “politica energetica per l’Europa” a due strumenti significativi⁸⁷: le forme d’imposizione indiretta sui prodotti energetici, fondate sulla previsione di accise armonizzate a livello comunitario; i regimi agevolati d’ispirazione ambientale, destinati ad avere un’incidenza penetrante sulle legislazioni degli Stati membri, per stimolare «la diffusione di buone prassi attraverso l’abbattimento dei costi di produzione o dei prezzi al consumo di taluni prodotti soggetti ad accisa»⁸⁸.

Infine, il Trattato di Lisbona, nel titolo XX, reputa l’ambiente uno dei settori strategici a cui deve tendere l’azione comunitaria e, nell’art. 191, delinea una pluralità di obiettivi ambientali perseguiti dall’Unione: la salvaguardia, la tutela e il miglioramento della qualità dell’ambiente; la protezione della salute umana; l’utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali; la promozione, a livello internazionale, di misure volte a risolvere le problematiche ambientali e a combattere i cambiamenti climatici⁸⁹.

In tal modo, la leva ambientale è diventata un meccanismo di azione per costruire un ordine economico “efficiente”, «nel contesto di un’azione comunitaria che deve comunque essere improntata alla promozione di uno sviluppo sostenibile»⁹⁰.

⁸⁶ Cfr. G. Selicato, *Incentivi fiscali e governo*, cit., p. 113, nt. 10; P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1159-1160.

⁸⁷ Consultabile in <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=CELEX:52007DC0001>.

⁸⁸ G. Selicato, *Incentivi fiscali e governo*, cit., p. 116.

⁸⁹ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell’imposizione*, cit., p. 190-191; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1494-1495; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell’inquinamento atmosferico*, cit., p. 695; S. Cipollina, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale*, cit., p. 568 ss.; M. Alberton, M. Montini, *Le novità introdotte dal Trattato di Lisbona per la tutela dell’ambiente*, in *Riv. giur. ambiente*, 2008, p. 505 ss.; B. Nascimbene, A. Lang, *Il Trattato di Lisbona: l’Unione europea a una svolta?*, in *Corr. giur.*, 2008, p. 37 ss.; P. Marchessou, *Le conseguenze fiscali del Trattato di Lisbona*, in *Rass. trib.*, 3, 2010, p. 595 ss.; A. Lo Giudice, *L’Unione europea dopo Lisbona. Dal primato dei diritti alla costruzione di uno spazio sociale*, in N. Parisi, V. Petralia (a cura di), *L’unione europea dopo il Trattato di Lisbona*, Giappichelli, Torino 2011, p. 223 ss.; I. Ingravallo, *Osservazioni in merito alla politica ambientale dell’Unione europea alla luce del Trattato di Lisbona*, in M. Pennasilico (a cura di), *Studi in onore di Lelio Barbiera*, Esi, Napoli 2012, p. 651 ss.; S. Marchese, *Diritti fondamentali europei e diritto tributario dopo il Trattato di Lisbona*, in *Dir. prat. trib.*, 2012, I, p. 289 ss.

⁹⁰ G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona*, cit., p. 326.

Il regime attuale può essere considerato un momento di sintesi tra i diversi criteri che hanno accompagnato l'evoluzione comunitaria in materia ambientale, quali il principio di precauzione⁹¹, il principio dell'azione preventiva, il principio della riparazione alla fonte dei danni causati all'ambiente; il principio "chi inquina paga"⁹², che pure ha suscitato qualche perplessità, perché «si limiterebbe ad operare sulle conseguenze dei comportamenti inquinanti, in un'ottica meramente riparatoria»⁹³.

In questo quadro, l'azione delle istituzioni comunitarie deve tendere a prevenire non solo il danno ambientale ragionevolmente certo, ma anche quello meramente eventuale, se connotato da gravità e irreparabilità.

⁹¹ Sottolinea A. Uricchio, *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 696, che tale principio è «inteso come adozione preventiva di interventi cautelativi finalizzati a compensare l'incertezza che affligge le valutazioni scientifiche. Il principio di precauzione è finalizzato ad assicurare un livello di protezione alla salute umana e all'ambiente, in caso di un rischio individuato da una preliminare valutazione scientifica obiettiva: la valutazione scientifica obiettiva del rischio (di un danno grave e irreversibile, di pericolosità o meno di certi prodotti o tecnologie e così via) consente di esprimere una prognosi possibilmente univoca e di gestire il rischio analizzato, scegliendo di adottare i risultati della ricerca, ovvero di discostarsi dagli stessi». Inoltre, cfr. P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1159, secondo cui, in forza del principio di precauzione, «gli Stati membri sono impegnati a ridurre le emissioni inquinanti alla fonte, a prescindere dall'accertamento di un effetto ambientale negativo, e cioè anche in assenza di prove sufficienti a dimostrare l'esistenza di un nesso causale tra le emissioni e gli effetti negativi». Sul principio di precauzione, cfr. P. Savona, *Il principio di precauzione e il suo ruolo nel sindacato giurisdizionale sulle questioni scientifiche controverse*, in www.federalismi.it; D. Amirante, *Il principio precauzionale tra scienza e diritto. Profili introduttivi*, in *Dir. e gestione dell'ambiente*, 2, 2001, p. 16 ss.; S. Grassi, *Prime osservazioni sul principio di precauzione come norma di diritto positivo*, in *Dir. e gestione dell'ambiente*, 2, 2001, p. 38 ss.; G. Scherillo, *Sul principio di precauzione nella scienza e nella tecnica dubbi e/o certezze*, in *Dir. e gestione dell'ambiente*, 2, 2001, p. 115 ss.; A. Gragnani, *Il principio di precauzione come modello di tutela dell'ambiente, dell'uomo, delle generazioni future*, in *Riv. dir. civ.*, 2003, II, p. 9 ss.; M.C. Nanna, *Principio di precauzione e lesioni da radiazioni non ionizzanti*, Esi, Napoli 2003; F. De Leonardis, *Il principio di precauzione nell'amministrazione di rischio*, Giuffrè, Milano 2005; L. Butti, *Principio di precauzione, Codice dell'ambiente e giurisprudenza delle Corti comunitarie e della Corte Costituzionale*, in *Riv. giur. ambiente*, 2006, II, p. 810 ss.; G. Calasso, *Il principio di precauzione nella disciplina degli OGM*, Giappichelli, Torino 2006; L. Butti, *The precautionary principle in environmental law: neither arbitrary nor capricious if interpreted with equilibrium*, Giuffrè, Milano 2007; L. Marini, *OGM, precauzione e coesistenza: verso un approccio (bio)politicamente corretto?*, in *Riv. giur. ambiente*, 1, 2007, p. 1 ss.; S. Zorzetto, *Concetto di rischio e principio di precauzione*, in http://www.sintesialettica.it/leggi_articolo.php?AUTH=214&ID=445.

⁹² Su cui, cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 191; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1495; Id., *Valutazione economica degli effetti sanitari dell'inquinamento atmosferico*, cit., p. 695-696; S. Cipollina, *Fiscalità e tutela*, cit., p. 563; P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1160, che sottolinea: «l'esordio enunciativo del principio in esame può essere fatto risalire alla Raccomandazione OCSE C(72) 128 del 26 maggio 1972 secondo la quale all'inquinatore devono imputarsi i costi della prevenzione e delle azioni contro l'inquinamento come definite dall'Autorità pubblica al fine di mantenere l'ambiente in uno "stato accettabile"».

⁹³ C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1617; G. Cordini, *Diritto ambientale comparato*, Cedam, Padova 2002, p. 187.

In caso di pregiudizio all'ambiente, sarà necessario procedere alla correzione attraverso interventi che, sia pure *ex post*, possano limitare o impedire ulteriori effetti dannosi⁹⁴.

In sostanza, chi esercita attività o tiene comportamenti in contrasto con gli *standard* ambientali previsti dalle fonti comunitarie e nazionali deve sostenere le spese per rimuovere o ridurre entro limiti accettabili gli effetti dell'inquinamento prodotto ed attuare azioni di precauzione e di correzione alla fonte: così inteso, il principio "chi inquina paga" non assume le fattezze di «un'autorizzazione ad inquinare verso un corrispettivo né ha il carattere di una sanzione, ma rappresenta un criterio preventivo di efficienza distributiva, codificato nell'ordinamento comunitario»⁹⁵.

12. Dopo l'adozione del Trattato di Lisbona, non sono intervenute innovazioni significative in materia di fiscalità ambientale. Allo stato, pur essendosi pervenuti ad un risultato uniforme, atteso il riconoscimento in capo alle istituzioni comunitarie di competenze puntuali relative all'azione esterna dell'Unione europea, sul piano interno, l'azione comunitaria ha continuato a svolgersi secondo i consueti parametri⁹⁶.

Perciò, malgrado l'impegno profuso dalle istituzioni europee, non esistono ancora veri e propri tributi ambientali comunitari, ma non mancano proposte in questa direzione⁹⁷.

Per converso, i tributi ambientali e gli ecoincentivi sono frequentemente utilizzati dagli Stati membri, le cui legislazioni conferiscono sempre più rilievo alla "fiscalità verde", in linea con i principi comunitari⁹⁸.

Per il futuro, non può che auspicarsi un maggior coordinamento della fiscalità ambientale unionale e un suo ripensamento nell'ottica del miglioramento delle politiche d'integrazione europea, attraverso l'elaborazione di una risposta uniforme alla crisi economico-finanziaria per favorire la crescita.

Un diverso approccio rischierebbe di ampliare le disparità di trattamento esistenti e portare all'istituzione di tributi ambientali domestici, disarticolati dal contesto unionale⁹⁹.

⁹⁴ Per C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1617, «i criteri della prevenzione, della precauzione e della correzione hanno un ruolo prioritario per quanto attiene alle tecniche di tutela ma presentano scarso interesse per quanto riguarda i profili economici dei comportamenti inquinanti; certamente prevenzione, precauzione e correzione potrebbero assumere un qualche rilievo nella costruzione di una fattispecie imponibile, ma resta l'assoluta centralità del principio "chi inquina paga" la cui naturale e diretta attuazione si realizza sul piano economico-finanziario».

⁹⁵ P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1166.

⁹⁶ Cfr. G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona*, cit., p. 327.

⁹⁷ Cfr. A. Uricchio, *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 191; Id., *Prelievo fiscale*, cit., p. 1495.

⁹⁸ Cfr. C. Verrigni, *La rilevanza del principio "chi inquina paga"*, cit., p. 1618; A. Uricchio, *Prelievo fiscale*, cit., p. 1495; Id., *Le frontiere dell'imposizione*, cit., p. 191.

⁹⁹ Cfr. G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona*, cit., p. 331.

Infatti, la crisi economico-finanziaria ha inciso indirettamente sulla fiscalità ambientale, vanificando anni di progressi economico-sociali e mettendo a nudo le carenze strutturali del sistema.

Tra le varie iniziative rimediali, degno di nota è il piano ambientale “Europa 2020”¹⁰⁰, elaborato per realizzare anche un risparmio economico, considerati i maggiori oneri derivanti dall’approvvigionamento delle fonti petrolifere, rispetto alle forme di energia pulita, e per creare nuovi sbocchi occupazionali e l’incremento del prodotto interno lordo del vecchio continente: il piano ha come obiettivi strategici la riduzione dei gas ad effetto serra, l’innalzamento della quota di fonti di energia rinnovabile e il miglioramento dell’efficienza energetica¹⁰¹.

Nel contempo, gli Stati membri hanno predisposto riforme strutturali delle politiche di bilancio e dei sistemi tributari per arginare la crisi economico-finanziaria e perseguire finalità di tutela ambientale.

In tale contesto, la Commissione europea ha elaborato una proposta di riforma della tassazione energetica per riequilibrare il carico fiscale tra le varie fonti di energia, comprese quelle rinnovabili, tenuto conto dei diversi valori energetici e delle differenti emissioni di CO₂¹⁰²: è stato predisposto un quadro normativo per la tassazione della CO₂ nel mercato interno, fissando un prezzo per le emissioni non coperte dal sistema di scambio delle quote nel territorio UE¹⁰³.

A tal fine, l’aliquota minima sui prodotti energetici è stata frazionata, prevedendo, da un lato, una tassazione generale del consumo di energia, indipendente dal tipo di combustibile, per realizzare esigenze di risparmio energetico e, dall’altro, un’imposizione legata alla CO₂, per colpire le quantità più alte di emissioni ed incentivare l’utilizzo di prodotti meno inquinanti¹⁰⁴.

In quest’ottica, la sovranità tributaria degli Stati membri, in origine subordinata alla promozione dello sviluppo economico all’interno del mercato comune, deve garantire l’ulteriore obiettivo del rispetto della legislazione comunitaria sulla protezione ambientale¹⁰⁵.

¹⁰⁰ Consultabile al seguente link: https://ec.europa.eu/environment/efe/news/here-2020-eus-new-environment-action-programme-2014-04-29_it.

¹⁰¹ Cfr. G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona*, cit., p. 328.

¹⁰² Cfr. la Comunicazione della Commissione europea, 13 aprile 2011, n. 168, *Un’imposizione fiscale più intelligente dell’energia nell’UE: proposta di revisione della direttiva sulla tassazione dei prodotti energetici*, in <http://eur-lex.europa.eu>.

¹⁰³ Cfr. G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona*, cit., p. 328-329.

¹⁰⁴ Per Ivi, p. 329, «il “salto di qualità” rispetto alle precedenti ipotesi di riforma della tassazione dell’energia appare evidente. Si pensi, al riguardo, che soltanto nel 2005 – e, dunque, prima dell’inizio della crisi economico-finanziaria – la Commissione europea, lungi da una radicale ristrutturazione della tassazione dell’energia, si era limitata ad evidenziare alcune puntuali necessità di intervento, riferite, in particolare, alla tassazione del gasolio professionale, al ravvicinamento verso l’alto delle aliquote di accisa dei prodotti utilizzati per la produzione e alla tassazione delle autovetture».

¹⁰⁵ Cfr. P. Selicato, *Imposizione fiscale*, cit., p. 1160.

13. Per concludere, oggi giorno, le tecniche di tutela ambientale non impongono al contribuente - come nel passato - solo obblighi di dare, ma, alla luce della previsione d'incentivi e di agevolazioni fiscali, lo indirizzano verso comportamenti ecologicamente virtuosi per promuovere la solidarietà intergenerazionale e conservare stabilmente le matrici ambientali e gli equilibri globali dell'ecosistema.

La sfida ambientale, ormai prioritaria per le generazioni future, richiede non soltanto un progetto di educazione allo sviluppo sostenibile in chiave solidale, ma pure un modello di economia circolare e collaborativa capace di creare benessere intergenerazionale attraverso il riutilizzo, la condivisione e la rigenerazione delle risorse.

Proprio in ambito unionale sono state avanzate proposte¹⁰⁶ che hanno portato alla predisposizione di un piano d'azione¹⁰⁷ per potenziare le dinamiche dell'economia circolare (fondata sul riciclo e sul riuso) attraverso l'adozione di misure concernenti l'intero ciclo-vita, ossia la progettazione, l'approvvigionamento, la produzione, il consumo, la gestione dei rifiuti e la disciplina del mercato delle materie prime-seconde (MPS); mentre, altri interventi¹⁰⁸ hanno interessato la diffusione dell'economia della condivisione (c.d. *sharing economy*)¹⁰⁹, caratterizzata da un uso accorto, razionale ed efficiente delle risorse, facilitato dall'utilizzo di piattaforme collaborative¹¹⁰.

Nel quadro post-moderno del diritto dell'ambiente, dunque, la funzione dell'imposizione tributaria, tradizionalmente asservita al parametro del concorso alle spese pubbliche (art. 53, comma 1, cost.), si arricchisce di una logica valoriale: la protezione degli interessi paesaggistici, ecologici e ambientali (art. 9, comma 2, e 117, comma 2, lett. s, cost.).

In questa visuale, la presenza dei tributi ambientali negli asserti dell'organizzazione ordinamentale acquista un significato strategico per una tutela potenziata dell'*habitat* di vita della persona umana anche nell'interesse delle generazioni future.

¹⁰⁶ Cfr. la Comunicazione della Commissione europea, 25 settembre 2014, COM (2014) 398 final/2, *Verso un'economia circolare: programma per un'Europa a zero rifiuti*, in <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2014/IT/1-2014-398-IT-F2-1.Pdf>.

¹⁰⁷ Cfr. la Comunicazione della Commissione europea, 2 dicembre 2015, COM (2015) 614 final, *L'anello mancante – Piano d'azione dell'Unione europea per l'economia circolare*, in https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:8a8ef5e8-99a0-11e5-b3b7-01aa75ed71a1.0009.02/DOC_1&format=PDF.

¹⁰⁸ Cfr. la Comunicazione della Commissione europea, 2 giugno 2016, COM (2016) 356 final, *Un'agenda europea per l'economia collaborativa*, in <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2016/IT/1-2016-356-IT-F1-1.PDF>.

¹⁰⁹ Cfr. A. Uricchio, W. Spinapolice, *La corsa ad ostacoli della web taxation*, in *Rass. trib.*, 3, 2018, p. 483 ss.

¹¹⁰ Cfr. A. Uricchio, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, cit., p. 1862 ss.

