

BILANCIO STATALE E SPESA AMBIENTALE

di Matteo Tomassi*

SOMMARIO: 1. Cenni introduttivi. – 2. L’Ecobilancio e l’Ecorendiconto. Loro funzione nell’individuazione della ‘spesa ambientale’. – 2.1 La ‘spesa ambientale’ come insieme di interventi pubblici individuati secondo la classificazione ufficiale SERIEE. – 3. Il “finanziamento” della ‘spesa ambientale’. – 3.1 La questione dei sussidi ambientali in rapporto alla copertura finanziaria delle spese ambientali. – 3.2 Il PNRR e l’afflusso di risorse nella ‘spesa ambientale’. – 4. Le “cause” degli interventi pubblici di ‘spesa ambientale’ secondo il bilancio di previsione. – 4.1 (...segue) L’intervento pubblico ambientale sotto forma di misure fiscali agevolative a favore dei soggetti privati. – 5. Gli stati di previsione in bilancio rilevabili come spese ambientali e loro andamento. – 5.1 Spese ambientali programmate e raffronto con gli obiettivi della transizione ecologica. L’obiettivo della mobilità sostenibile. – 5.2 (...segue) Gli obiettivi della decarbonizzazione e del miglioramento della qualità dell’aria. – 5.3 (...segue) L’obiettivo dell’economia circolare. – 5.4 Gli obiettivi del contrasto al consumo del suolo e del miglioramento di risorse idriche e infrastrutturale. – 5.5 (...segue) L’obiettivo del ripristino e rafforzamento della biodiversità. – 6. Considerazioni conclusive.

1. Cenni introduttivi

L’accezione di ‘spesa ambientale’ qui considerata riguarda la nozione presente negli atti di programmazione e gestione delle misure di finanza pubblica dello Stato, quale “*spesa primaria per la protezione dell’ambiente e per l’uso e gestione delle risorse naturali effettuata a beneficio della collettività*”².

L’obbligo di redigere una rendicontazione della ‘spesa ambientale’ programmata e sostenuta da parte dello Stato è piuttosto recente. In Italia tale obbligo risale all’anno finanziario di competenza 2010³.

Gli interventi di spesa ambientale pianificati dallo Stato possono raffrontarsi con gli obiettivi e i valori-obiettivo (*targets*) avuti di mira nei piani strategici delle politiche in materia ambientale e in questi “incorniciati” come postulati. Si tratta delle strategie adottate con il Piano nazionale per la transizione ecologica (PTE)⁴, cui si affiancano poi, in via

* Dottorato di ricerca EDI (Economia, diritto e istituzioni), Università degli Studi di Roma Tor Vergata, Progetto di ricerca PNRR PRIN “*La Tassazione e la finanza pubblica nella transizione verso uno sviluppo economico sostenibile*” (CUP: E53D23021220001).

² La nozione corrisponde ad una grandezza aritmetica individuata al netto degli oneri derivanti dal pagamento degli interessi passivi sul debito pubblico e al netto delle risorse utilizzate per il rimborso di corrispondenti passività finanziarie. Essa ricomprende, come si andrà a vedere, i costi di funzionamento delle strutture amministrative deputate a gestirla.

³ La L. n. 196/2009, avendo recepito nel tempo criteri di rappresentazione contabile condivisi a livello europeo, ha riguardato anche la rendicontazione sulla spesa ambientale (prevedendo l’Ecorendiconto, all’art. 36, comma 6); il Regolamento (UE) 2011/691 reca disposizioni sulla redazione dei conti economici ambientali nell’Unione Europea.

⁴ Il Piano per la transizione ecologica (PTE) appare funzionare attualmente da “collettore” per dare impulso e implementare piani adottati dallo Stato per sviluppare le politiche ambientali: quello per la Strategia nazionale per lo sviluppo

complementare, il Piano del mare, il Piano nazionale integrato energia-clima, la Strategia nazionale per la biodiversità (Snb), il Piano Transizione 5.0.

Il presente lavoro condurrà in prima battuta un'analisi sull'insieme delle misure di finanza pubblica identificate come 'spesa ambientale', sui caratteri funzionali e quantitativi di questo insieme di spese ricavabili dai bilanci statali. In seconda battuta, prospetterà l'andamento di tali spese in un arco triennale, e la misura in cui esse giungono a concretizzare i valori-obiettivo della transizione ecologica sintetizzabili – ma non esauribili – nella riduzione di emissioni dei gas serra del 55% rispetto al 1990, nella stabilizzazione del livello delle fonti di energia rinnovabile al 42,5% dell'intera produzione energetica e nella riduzione del consumo di energia dell'11,7%, entro il 2023 e raggiungendo la neutralità climatica entro il 2050⁵.

2. L'Ecobilancio e l'Ecobilancio. Loro funzione nell'individuazione della 'spesa ambientale'

L'Ecobilancio⁶ è il documento principale in cui il concetto di 'spesa ambientale' dianzi riportato si delinea ed elabora. Esso è un allegato al disegno di legge di bilancio statale in previsione.

I dati sull'insieme di spese rilevanti a fini ambientali, trasmessi e raccolti dai singoli Ministeri, sono elaborati dalla Ragioneria Generale dello Stato mediante una "etichettatura" effettuata attraverso lo schema classificatorio SERIEE (Sistema europeo di raccolta delle informazioni economiche sull'ambiente) in due diverse classi, la C.E.P.A. (*Classification of environmental protection activities and expenditures*), o la C.R.U.M.A. (*Classification of resource use and management activities and expenditures*) consistenti rispettivamente in gruppi di (1) attività a tutela e conservazione dell'ambiente oppure (2) attività di razionale utilizzo e gestione delle risorse naturali. Vi sono, poi, sotto-classi che indicano più puntualmente contenuto e scopi dei due principali gruppi di attività.

Per conoscere più nel particolare le singole azioni amministrative cui corrispondono le spese asserite ambientali sarebbe necessario andare oltre l'Ecobilancio, osservare gli stati di previsione di ciascun Ministero interessato dai dati.

sostenibile (Snsvs), per il Piano nazionale integrato energia-clima (Pniec), per il Piano nazionale di adattamento ai cambiamenti climatici (Pnacc), la Strategia nazionale per l'economia circolare e la Strategia nazionale per la biodiversità (Snb). Tutti sono soggetti al controllo del CITE (comitato interministeriale, ex art. 57-bis Codice dell'ambiente, presieduto dal Presidente del Consiglio e dal Ministro dell'Ambiente – vicepresidente). V. <https://www.mase.gov.it/pagina/piano-la-transizione-ecologica>. Il Piano del mare (triennio 2023-2025), è di competenza del Dipartimento a ciò deputato presso la Presidenza del Consiglio, ed è monitorato da un comitato interministeriale (CIPOM) presieduto dal Presidente del Consiglio. Il Piano Transizione 5.0 è di diretta competenza del Ministero delle imprese e del Made in Italy (MIMIT).

⁵ Gli obiettivi pilastro cui si connettono i valori (*targets*) da raggiungere, espressi nel Piano per la transizione ecologica, e fatti propri in tutto o in parte, a seconda dell'estensione di competenza, anche dai piani strategici nazionali sulle politiche ambientali citati nel testo, sono *Decarbonizzazione, Mobilità sostenibile, Miglioramento della qualità dell'aria, Contrasto al consumo di suolo e al dissesto idrogeologico, Miglioramento delle risorse idriche e delle relative infrastrutture, Ripristino e rafforzamento della biodiversità, Tutela del mare, Promozione dell'economia circolare, della bioeconomia e dell'agricoltura sostenibile*; ambiti materiali che sono altresì gli "archittravi" del programma *Fitfor55* e del *Green Deal* di derivazione euro-unitaria.

Cfr. GASPERINI-ARTUSO, *Club di Roma: ridefinire globalmente gli obiettivi e le modalità anche per la finanza*, Amministrazione e Finanza, 10, 2022, p. 66 ss.

⁶ Ecobilancio 2023-2025, MEF. https://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-1/Attivit-/Bilancio_di_previsione/Ecobilancio/2023/Ecobilancio-dello-Stato-2023.pdf.

La Ragioneria Generale dello Stato, annualmente, cura altresì la redazione dell'Ecobilancio, che è allegato al disegno di legge di rendiconto dello Stato (bilancio c.d. consuntivo)⁷. Esso è analogo all'Ecobilancio nei criteri con cui la 'spesa ambientale' viene individuata e raffigurata; illustra in dettaglio con apposite tavole i valori in forma aggregata relativi alle dinamiche di spese sostenute in ragione dei fatti di gestione compiuti nell'esercizio finanziario, terminato in principio di anno corrente.

La nozione di 'spesa ambientale' qui esaminata rappresenta, dunque, un'elaborazione degli uffici contabili centrali dello Stato, esterna agli schemi dei bilanci finanziari statali ma ad essi riconnessa⁸.

2.1 *La 'spesa ambientale' come insieme di interventi pubblici individuati secondo la classificazione ufficiale SERIEE*

Stando ai dati dell'Ecobilancio, con riferimento al 2024, il montante complessivo di spese programmate e corrispondenti ad attività ambientali per far fronte ai relativi fabbisogni risulta pari a circa 8 mld. e 437 mln. di euro.

L'insieme di dette spese rappresenta la 'spesa ambientale' del 2024. Di seguito nella **Tabella 1** essa è descrittivamente raffigurata attraverso l'"etichettatura" in classi di attività secondo lo schema ufficiale CEPA/CRUMA.

Tabella 1

Attività ambientali secondo schema classificazione CEPA (n. 1-9)/ CRUMA (n. 10-16)	Stanziamenti di competenza 2024 quantificati come spesa ambientale (in euro)	Percentuale sul totale quantificato di spesa ambientale di competenza 2024
1 Protezione dell'aria e del clima	1.465.148.998	17,4%
2 Gestione delle acque reflue	302.116.249	3,6%
3 Gestione dei rifiuti	329.345.157	3,9%
4 Protezione e risanamento del suolo, delle acque del suolo e sottosuolo	1.393.687.137	16,5%
5 Abbattimento del rumore e delle vibrazioni	209.058.454	2,5%

⁷ Rendiconto generale dell'amministrazione dello Stato, Relazione illustrativa, 2024, p. 189 ss.: https://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-I/attivita_istituzionali/formazione_e_gestione_del_bilancio/rendiconto/conto_del_bilancio_e_conto_del_patrimonio/conto_del_bilancio/2023/relazione_illustrativa/Relazione-al-rendiconto-2023.pdf.

⁸ In merito si vedano, le Circolari della Ragioneria generale in materia di Rendiconto, ad esempio, la Circolare n. 9 del 6.3.2024 e Circolare n. 9 del 6.3.2023, § F, p. 11 e §F, p. 10.

6 Protezione della biodiversità e del paesaggio	931.617.321	11%
7 Protezione dalle radiazioni	11.399.399	0,1%
8 Ricerca e sviluppo per la protezione dell'ambiente	977.603.705	11,6%
9 Altre attività di protezione dell'ambiente	965.317.782	11,4%
10 Uso e gestione delle acque interne	93.241.800	1,1%
11 Uso e gestione delle foreste	67.686.282	0,8%
12 Uso e gestione della flora e fauna selvatiche	109.148.961	1,3%
13 Uso e gestione di materie prime non rinnovabili (combustibili fossili)	1.036.666.548	12,3%
14 Uso e gestione materie prime non energetiche	2.802.654	0,1%
15 Ricerca e sviluppo per l'uso e la gestione delle risorse naturali	96.210.011	1,1%
16 Altre attività di uso e gestione delle risorse naturali	446.326.745	5,3%
Totale di competenza annua	8.437.377.000	100%

3. Il “finanziamento” della ‘spesa ambientale’

La nozione di spesa, sia essa ambientale o meno, implica di necessità la previsione di un'entrata tributaria, che lo Stato deve curarsi di incamerare, di aver già incamerato ovvero di essersi obbligato a farlo, nel momento in cui il bilancio programma i mezzi finanziari che potranno essere spesi. L'art. 81 Cost. sancisce, come noto, che lo Stato deve sempre *assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese* (comma 1) del proprio bilancio⁹.

Come l'art. 81 Cost. ulteriormente rammenta, “*Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte*”¹⁰.

In breve, non può esserci spesa che non sia coperta da corrispondente una entrata.

In materia di spese ambientali, discussioni sorte ormai da lungo tempo testimoniano il

⁹ Devono mettersi qui da parte, per ragioni di economia argomentativa, le questioni del ricorso all'indebitamento, che pure ha assunto valenza esorbitante nella finanza pubblica italiana per poter sostenere, in generale, le pubbliche spese. Cfr. BILANCIA, *Note critiche sul c.d. 'pareggio di bilancio'*, Riv. trim. dir. trib., 2, 2012, p. 349.

¹⁰ SANTORO, *Trattato di contabilità e finanza pubblica*, Torino, 2024, p. 621, p. 310, anche a proposito del discusso problema sui rapporti funzionali e la possibile coincidenza fra i concetti di equilibrio di bilancio e copertura finanziaria.

rilievo specificamente assunto dalla questione se si possa o si debba creare un complesso di tributi *ad hoc* che, in armonia con i criteri di base delle politiche ambientali¹¹, incentivino comportamenti virtuosi riduttivi di problemi e danni ambientali, producendo nel contempo gettito volto a finanziare la spesa ambientale¹². La questione porta direttamente al tema della previsione di tributi ambientali, segnatamente, incentrati sull'applicazione del principio c.d. "chi inquina paga"¹³.

La più di recente declinazione del principio, evolutasi ed affinatasi più ragionevolmente e costruttivamente, si fonda sull'assunto che le politiche ambientali possono essere prioritariamente rese operative ed implementate grazie agli istituti tributari¹⁴. Pertanto, essi rappresentano gli strumenti con cui contribuire alla risoluzione dei problemi ambientali, prevenendoli o riducendoli, e sopportare costi assai inferiori per la collettività rispetto a quelli deriverebbero da danni all'ambiente e alla salute umana. In breve, la norma fiscale¹⁵, se premiale per le condotte ambientalmente favorevoli e penalizzante per quelle sfavorevoli¹⁶, potrebbe correggere le cc. dd. esternalità ambientali contemporaneamente creando entrate fiscali da convogliare negli interventi di spesa pubblica affini negli obiettivi di tutela e investimento ambientale (tributi di scopo)¹⁷.

Il gettito totale delle imposte ambientali italiane è stato determinato in 54 mld. di euro; le imposte sull'energia costituiscono circa l'80% del gettito totale (così nel periodo 2008-2023)¹⁸.

Tali ultimi dati evidenziano la più che netta preponderanza di imposte non basate sull'applicazione del principio "chi inquina paga" con la cennata doppia finalità di protezione ambientale, dato che almeno l'80% dei menzionati tributi consta di imposte sull'energia, in cui il prelievo fiscale viene correlato direttamente al consumo delle materie prime fossili o al quantitativo di energia realizzata, indipendentemente dalla fonte di produzione¹⁹.

¹¹ Per un *excursus* in materia v. ALFANO, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012, p. 8 ss.

¹² RICCI, *Tributi di scopo, vincoli di destinazione e obblighi di rendicontazione*, Pisa, 2023, p. 232.

¹³ Principio peraltro testualmente accolto dal Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, all'art. 191. Di recente v. FICARI- VIGNOLI, *La Fiscalità Ambientale e il Green New Deal: quali proposte per uno Sviluppo Economico Sostenibile?*, Il libro bianco della transizione ecologica, Becchetti- Forte (a cura di), Catanzaro, 2021, p. 159 ss.. In tema v. anche URICCHIO-SELICATO, *La fiscalità dello sviluppo sostenibile, Trattato breve di diritto dello sviluppo sostenibile*, Buonfrate-Uricchio (a cura di), Milano, 2023, p. 943.

¹⁴ MICELI, *La strategia fiscale per la decarbonizzazione*, Politiche fiscali e *green economy*. Tendenze evolutive della transizione ecologica, Martis-Marcella (a cura di), Napoli, 2023, p. 8; PARENTE, *Tassazione ambientale e politiche d'intervento: principi, rimedi e forme di prelievo*, Riv. trim. dir. trib., 3, 2020, p. 623 ss.; COMELLI, *La tassazione ambientale, nella prospettiva europea, oltre la crisi economica e sanitaria innescata dal Covid-19*, Dir. e prat. trib., 3, 2022, p. 806.

¹⁵ CANNIZZARO, *La matrice solidaristica dei principi europei e internazionali in materia ambientale e il ruolo della fiscalità nel sistema interno*, Riv. dir. trib., 2017, p. 95 ss.

¹⁶ Cfr. SANTACROCE-SBANDI, *Imposte di produzione e di consumo nella delega fiscale e nuovo quadro UE sulla tassazione dei prodotti energetici*, Il Fisco, 41, 2021, p. 3942.

¹⁷ GARGANESE, *Profili di rilevanza tributaria delle movimentazioni delle quote di emissione di CO2 nel sistema di scambio europeo*, Riv. trim. dir. trib., 1, 2023, p. 560.

¹⁸ V. Ispra, *Imposte ambientali*. <https://indicatoriambientali.isprambiente.it/it/economia-e-ambiente/imposte-ambientali#:~:text=In%20Italia%2C%20le%20imposte%20ambientali,2%25%20del%20Prodotto%20interno%20lordo.>
Cfr. dati Istat: <https://indicatoriambientali.isprambiente.it/it/economia-e-ambiente/imposte-ambientali#:~:text=In%20Italia%2C%20le%20imposte%20ambientali,2%25%20del%20Prodotto%20interno%20lordo.>

¹⁹ Ispra, *Imposte ambientali*, ult. cit.. Le vigenti imposte erariali classificate come di tipo ambientale sono: l'imposta sulla produzione degli oli minerali e derivati, quella sui gas incondensabili, sul gas metano, l'imposta sull'energia elettrica e oneri di sistema su fonti rinnovabili, l'imposta sui consumi di carbone, il contributo sui ricavi degli operatori del settore energetico a

Le uniche imposte erariali che contrastano comportamenti dannosi per l'ambiente sono quelle stabilite per l'utilizzo dei permessi all'emissione di CO₂²⁰.

Imposte così configurate, con integrale finalità di protezione ambientale e destinazione vincolata²¹, appaiono di incidenza piuttosto fiave in Italia, risultando pari (nel 2023) a circa il 6% del gettito di tutte le imposte ambientali²². Un tale gettito lascia arguire quanto tenue sia il vincolo che tiene lo Stato a destinare le proprie entrate in attività di protezione dell'ambiente e della salute umana²³.

Riepilogando, le sole entrate ambientali nel loro complesso (pari a 58.800 mln. nel 2023) rappresenterebbero una fonte più che adeguata di copertura delle spese ambientali dello Stato, tenuto conto che la 'spesa ambientale' nel 2024 è quantificata in 8.437 mln. di euro, e le entrate da imposte ambientali di scopo, da sole, ammontano a circa 3.253 mln.²⁴. Tuttavia, di quel gettito complessivo è destinata a spese ambientali una quota pari al 12%²⁵. Dall'Ecobilancio, e dai dati disponibili in bilancio sulle spese²⁶, non è possibile stabilire una corrispondenza tra le risorse programmate a copertura delle spese ambientali e quali risorse sono puntualmente impiegate per compiere le azioni conseguenti alle spese ambientali programmate; potendosi al più stabilire quali risorse siano imputate per finanziare i singoli dipartimenti e direzioni ministeriali, responsabili di quei programmi amministrativi rilevanti ai fini della spesa ambientale²⁷.

Resta fermo, ad ogni modo, che gli argomenti in parola riguardanti l'entità e le dinamiche di gettito delle entrate da portare a copertura delle spese ambientali programmate, richiedono opportuni approfondimenti da illustrarsi in separata sede.

In ultima analisi, i dati registrati dall'ISTAT attestano come il gettito totale dei tributi

favore dell'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico, le entrate dell'Organismo centrale di stoccaggio italiano e dei proventi da utilizzo dei permessi di emissione di anidride carbonica.

²⁰ Il c.d. ETS [suddiviso nel c.d. ETS-1 ed ETS-2] è un meccanismo di controllo delle emissioni di anidride carbonica e gas serra, basato sull'assegnazione a titolo oneroso di quote di emissione pagate *in primis* da imprese; le entrate così derivanti, dedotte le quote dell'Unione Europea, risultano utilizzabili dallo Stato solo su azioni legate a miglioramento della qualità dell'aria, riduzione dell'inquinamento, innovazioni tecnologiche e così via. Cfr. RICCI, op. ult. cit., p. 233; BARABINO, *I certificati CO₂ tra tutela ambientale e fiscalità*, Riv. trim. dir. trib., 4, 2021, p. 1017 ss.. Altra imposta ambientale, ma con dubbi sull'intensità del vincolo di destinazione delle entrate, è la *Plastic tax*, che incentiva condotte partecipative ai cicli di economia circolare della plastica dissuadendo dall'escluderle, v. RICCI, *Ibidem*, p. 171. Cfr. AMATUCCI, *I riflessi del nuovo art. 41 Cost. sulle politiche fiscali in materia ambientale*, Riv. trim. dir. trib., 1, 2024, p. 199; cfr. MICELI, *Solidarietà europea e fiscalità ambientale. Le nuove prospettive di sviluppo della tassazione nell'Unione, Il diritto tributario alla prova del terzo millennio. Dalle origini alle riforme, nel segno della sostenibilità. Studi in onore di Franco Picciaredda*, Martis-Miceli (a cura di), Napoli, 2024, p. 365 ss.

²¹ Ciò avviene, ad esempio, anche in tributi locali come il tributo speciale discarica, la tassa sulle emissioni di anidride solforosa e di ossidi di azoto, il tributo provinciale per la tutela ambientale, l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili.

²² Il gettito delle imposte ambientali al 5,9% nel 2022. Cfr. <https://indicatoriambientali.isprambiente.it/it/economia-e-ambiente/imposteambientali#:~:text=In%20Italia%2C%20le%20imposte%20ambientali,2%25%20del%20Prodotto%20interno%20lordo.>

²³ URICCHIO, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, Dir. e prat. trib., 5, 2017, p. 1853 ss.

²⁴ https://esploradati.istat.it/databrowser/#/it/dw/categories/IT1,DATAWAREHOUSE,1.0/UP_ACC_AMBIEN/UP_DCCN_IMPAMB1/IT1,97_26_DF_DCCN_IMPAMB1_1,1,0.

²⁵ A titolo esemplificativo, nel 2022 il rapporto proporzionale tra spesa ambientale (9,5 mld. di euro) e gettito da tributi ambientali di scopo (5,9%: 41,5 mld.) risulterebbe pari, quindi, a 2,44: 9,5 (mld.); nel 2023 (spesa ambientale 20 mld., gettito da tributi ambientali di scopo 6%) risulterebbe di 1,2:20 (mld.)

²⁶ Cfr. AULENTA, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, Riv. dir. fin., 2020, p. 71, in particolare nota 199.

²⁷ *Quadro generale delle entrate 2024*, QCE 2024, MEF, p. 31-34, nonché p. 11, p. 15, p. 17 e p. 312 ss., ove emergono, ad esempio, le corrispondenze tra i dipartimenti del Ministero dell'Ambiente (MASE) e le entrate ad essi imputate, consistenti in modo significativo in entrate extra-tributarie, quali entrate da erogazione di servizi, vendita di beni non patrimoniali, riscossioni di tributi e sanzioni da illeciti ambientali.

ambientali solo per una limitata parte è stato imputato a spese per attività ambientali (così classificate secondo il sistema SERIEE nello schema Cepa/Cruma): nel 2022 su un gettito totale di euro 44.900 mln. sono stati destinati a spese ambientali 1.732 mln. (e a spese non ambientali 43.231 mln.). Nel 2023, sul gettito totale di euro 58.800 mln. sono stati destinati a spese ambientali 9.824 mln. (e a spese non ambientali 49.044 mln. di euro)²⁸.

3.1 (...segue) La questione dei sussidi ambientali in rapporto alla copertura finanziaria delle spese ambientali

Un altro versante su cui poter intervenire per disporre di risorse da portare a copertura delle spese ambientali consiste nella revisione dei sussidi ambientalmente dannosi.

La revisione di tutte quelle misure fiscali istituite sotto forma di crediti d'imposta, agevolazioni, sgravi, deduzioni, detrazioni o contributi catalogati come dannosi, accertati cioè come forme di incentivo a condotte o sistemi di produzione inquinanti, rappresenta una tappa fondamentale per i progressi negli obiettivi della transizione ecologica. Nel contempo, funge da strumento di rimodulativo dei criteri impositivi per un fisco più equo²⁹ incentrato sul principio "chi inquina paga", con cui acquisire mezzi finanziari da dedicare anche alle spese ambientali.

Fino al 2022 sono stati individuati 168 sussidi: l'ammontare complessivo di quelli dannosi (SAD) è 22,4 miliardi di euro, di quelli favorevoli (SAF) è 18,6 miliardi di euro. I sussidi di incerta classificazione (quindi, potenzialmente anche ascrivibili fra quelli dannosi) ammontano tuttora ad almeno 11,5 miliardi di euro. Fra i 14 sussidi cessati, al 2022, 11 erano SAF, cioè favorevoli. Attualmente, fra i SAD, i sussidi alle fonti fossili (cc. dd. FFS) si stimano in 14,5 mld., segno delle difficoltà ad apportare le opportune riforme di sistema³⁰ secondo l'Accordo di Parigi sul clima (e anteriormente, il Protocollo di Kyoto) cui il Piano per la Transizione ecologica è operativamente interconnesso³¹.

Le incertezze in merito alle azioni immediate per una revisione di sussidi dannosi non sono parse dissipate neanche con la relazione presentata dal MASE al Parlamento, durante il ciclo di lavori per l'approvazione della legge di bilancio del 2025³².

Nella relazione si specifica che le misure fiscali agevolative esistenti, insieme a quelle di sostegno (le cc. dd. spese fiscali, *tax expenditures*), rivelano come in Italia "la *politica economica*" delle misure fiscali, più che agli obiettivi tributari, di efficienza o distributivi, è orientata al

²⁸https://esploradati.istat.it/databrowser/#/it/dw/categories/IT1,DATAWAREHOUSE,1.0/UP_ACC_AMBIEN/UP_DCCN_IMPAMB1/IT1,97_26_DF_DCCN_IMPAMB1_5,1.0.

²⁹ MICELI, *La strategia fiscale per la decarbonizzazione*, Politiche fiscali e *green economy*. Tendenze evolutive della transizione ecologica, Martis-Marcella (a cura di), Napoli, 2023, p. 7.

³⁰ In proposito, sull'annosa problematicità dei sussidi in essere nel settore agricolo, v. PROSPERI, *Sussidi ambientalmente dannosi in agricoltura: tra proteste politiche e sostenibilità*, Taxnews.com, Supplemento online alla Rivista Trimestrale di Diritto Tributario.

³¹ Lo stesso Ministero dell'Ambiente segnala uno scenario in cui emerge una certa distanza dagli obiettivi finali di riduzione di emissioni climalteranti, particolarmente in ragione delle difficoltà ad incidere sulle emissioni nei settori dei trasporti e civile, i cui andamenti nel corso degli ultimi anni non sono in linea con il PNIEC aggiornato e inviato alla Commissione Europea; Relazione Ministero dell'Ambiente sullo stato di attuazione degli impegni per la riduzione delle emissioni di gas a effetto serra, Documento di economia e finanza, 2024, p. 30.

³² Relazione alle Camere e al CITE, *Esiti dell'aggiornamento del Catalogo e le proposte per la progressiva eliminazione dei sussidi ambientalmente dannosi e per la promozione dei sussidi ambientalmente favorevoli*, MASE, 2024. Cfr. https://www.mase.gov.it/sites/default/files/archivio/allegati/sviluppo_sostenibile/CSA6_Relazione.pdf.

processo di scambio con i gruppi di pressione”.

Per ciò, dato l’impatto sull’ambiente e sulle disponibilità finanziarie statali, si è sottolineata l’urgenza di una mappatura particolareggiata, aggiornata, dei sussidi vecchi e nuovi, nonché di precise modalità e scadenze con cui perseguire la loro riforma³³. Sottolineandosi, peraltro, che la maggior parte dei sussidi dannosi per l’ambiente è riformabile a livello nazionale.

Dato che l’Italia intenderebbe porsi come capofila europeo in materia di riforma dei sussidi, l’occasione è apparsa propizia per parlare della revisione di tali incentivi come parte di una più ampia riforma fiscale³⁴ ambientale, dichiarata necessaria per lo Stato³⁵.

Orbene, l’evocata relazione arriva a specificare criteri attuativi, ossia dover perseguire un efficientamento delle misure di sussidio con eliminazione di quelle ad effetto finanziario minore e con impatto economico incerto (semplificazione); prevedere un lasso di tempo in cui l’eliminazione dei sussidi percepiti nei settori produttivi sia graduale per consentire soluzioni alternative di investimenti aziendali con minor o trascurabile impatto ambientale (gradualità); dover prevedere misure transitorie per diminuire l’impatto delle eliminazioni sull’economia e l’occupazione (compensazione)³⁶. Appare, tuttavia, una totale assenza di indicazioni – anche solo di principio – circa la destinazione delle risorse recuperabili dalle prospettate riforme in spese ambientali e per la rimodulazione della fiscalità ambientale, secondo la più avanzata applicazione del principio “chi inquina paga” con doppia finalità protettiva per l’ambiente.

In definitiva, le linee guida dettate sulla revisione dei sussidi, enunciate, ma quasi del tutto ancora da sviluppare in concreto, rivelano come queste siano l’unico momento effettivo della riforma fiscale ambientale prossima dichiaratamente ritenuta necessaria.

3.2 Il PNRR e l’afflusso di risorse nella ‘spesa ambientale’

Nella presente sede non è possibile approfondire l’esteso e problematico tema del PNRR³⁷ inteso come fonte di apporto finanziario alle spese ambientali dello Stato.

Ad ogni modo, esso esula dalla presente disamina, per il fatto che investe direttamente la problematica delle entrate³⁸.

In tema si può precisare che l’apporto dato dai fondi europei alla spesa italiana, compresa quella ‘ambientale’ centrale o locale, è eventuale, nel senso che la contabilizzazione nel bilancio italiano di previsione dei fondi riconosciuti di anno in anno a fronte dei vari progetti approvati e attivati nell’ambito del PNRR, non implica di per sé l’erogazione di

³³ Relazione, ult. cit., p. 27.

³⁴ GALLO, *Il tributo quale indispensabile strumento di politiche redistributive*, Rass. trib., 2021, p. 273 ss.; cfr. poi URICCHIO, *Le prospettive di riforma della fiscalità ambientale in ambito UE nell’ottica della transizione ecologica e della fiscalità circolare*, Riv. dir. int. trib., 2022, p. 15 ss.

³⁵ Dubbi, in particolare, sui possibili intenti di riforma più generale della fiscalità ambientale, COMELLI, *Profili europei della tassazione ambientale*, cit., p. 2278.

³⁶ Relazione, ult. cit., p. 35.

³⁷ Per una più ampia e completa lettura delle questioni si rinvia a COZZIO, *Conoscere il PNRR*, Santarcangelo di Romagna, 2022.

³⁸ Il Fondo complementare italiano agli investimenti si pone a sostegno delle erogazioni eurounitarie fondamentalmente come fonte di anticipazioni a valere sui fondi europei.

detti fondi³⁹.

Alla “misurazione” dei fondi europei erogati nel corso del tempo, accrescendo le entrate disponibili per spese negli investimenti, è possibile giungere studiando appositamente la contabilità di gestione dei conti su cui si registrano i trasferimenti eurounitari.

Stando al monitoraggio della Corte dei Conti, dei progetti di cui alla Missione 2 ‘Rivoluzione verde e transizione ecologica’ - l’unica espressamente dotata di attinenza e requisiti di compatibilità con la transizione ecologica, e di competenza del MASE -, i fondi europei confluiti tra le spese ambientali sono stati pari a 2.544 mln. di euro. Di questi, euro 2.300 erogati a titolo di *loans* (prestiti, il cui termine per la restituzione è compreso, allo stato attuale, tra il 2028 e il 2058) ed euro 244 mln. erogati a fondo perduto (*grants*)⁴⁰.

4. Le “cause” degli interventi pubblici di ‘spesa ambientale’ secondo il bilancio di previsione

Alcuni aspetti dell’articolazione contabile del bilancio possono essere qui richiamati utilmente per inquadrare le cause obiettive degli interventi pubblici di spesa.

Si distinguono anzitutto le spese correnti dalle spese in conto capitale. Le prime sono volte a sostenere primarie esigenze di funzionamento: costi del personale delle strutture amministrative centrali, periferiche o locali, costi di funzionamento oppure anche i pagamenti extranazionali dovuti verso l’estero⁴¹. Le seconde sono rivolte ad operazioni di investimento, quali realizzazione di beni, opere e servizi o erogazioni ad utilità collettiva⁴². Altra distinzione importante è quella tra spese dirette e spese per trasferimenti⁴³.

Nel primo caso la destinazione di risorse è programmata per essere direttamente gestita e amministrata da parte delle strutture centrali (ministeri) o periferiche e locali in virtù delle funzioni o degli scopi istituzionali che gli sono propri. Nel secondo caso la destinazione di risorse è programmata per essere “demandata” alla gestione di soggetti terzi che possono essere imprese, enti, anche pubblici decentrati, scelti poiché ritenuti più idonei ad utilizzarla, in virtù dei mezzi reali e personali di cui sono provvisti, o ancora, da parte di persone fisiche ritenute meritevoli di erogazioni dirette al loro sostegno economico.

In breve, il significato dei distinguo pocanzi richiamati può lasciar delineare, per quanto qui più rileva, la seguente bipartizione.

Le spese correnti e dirette ineriscono al funzionamento delle strutture burocratiche e si può affermare che sono pressoché “dovute”.

Le spese in conto capitale trasferite ineriscono agli investimenti e sono “volute”, nel senso che lo Stato centrale, allo scopo agevolare la produzione di beni, servizi ed opere, o, nel

³⁹ Cfr. *Relazione sullo stato attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)*, Corte dei Conti-Sezioni riunite in sede di controllo, maggio 2024, cui si fa rinvio per approfondire adeguatamente e in modo diffuso gli aspetti relativi ai flussi derivanti dai fondi PNRR.

⁴⁰ V. *Relazione sullo stato attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)*, cit., p. 77-78.

⁴¹ Cfr. MONORCHIO-MOTTURA, *Compendio di contabilità di Stato*, Bari, 2021, p. 180 ss. Essa, oltre ai costi per il personale, per i servizi necessari e per le imposte di produzione, ricomprende anche trasferimenti extra-nazionali e talune spese che hanno finalità di redistribuzione dei redditi a scopo non direttamente produttivo.

⁴² MONORCHIO-MOTTURA, cit., p. 189 ss. Le spese in conto capitale individuano invece tutte le spese che incidono sulla formazione del capitale nazionale.

⁴³ Op. ult. cit., 218 ss.

caso di persone fisiche, di sostenere una determinata condotta ritenuta meritevole di tutela, sceglie di demandare l'utilizzo delle risorse a soggetti terzi individuati in base ai requisiti stabiliti dalle leggi adottate.

La bipartizione abbozzata permette di delineare meglio come si caratterizza la destinazione della spesa ambientale operata dallo Stato.

Nel 2024, su 8 mld. e 437 mln. di euro di spesa ambientale totale, i trasferimenti dalle strutture centrali dello Stato verso “altri operatori” (imprese, istituzioni sociali private, persone oppure altre amministrazioni pubbliche) sono stati pari a 6 mld. e 600 mln., cifra pari al 72 % dell'intera spesa ambientale.

Di questi ultimi, circa 4,6 mld. di euro hanno riguardato spese (in conto capitale per) investimenti, tra opere pubbliche e incentivi fiscali⁴⁴. Ad esempio, investimenti per opere pubbliche in materia di efficientamento energetico, sviluppo (edilizio) territoriale sostenibile e come contributi concessi per l'acquisto di veicoli non inquinanti⁴⁵.

Su tale ammontare, i trasferimenti per investimenti attuati sotto forma di misure incentivanti di natura fiscale (le cc. dd. *tax expenditures*) hanno raggiunto un ammontare pari a circa 2 mld. di euro.

Di conseguenza, le spese correnti gestite direttamente dalle strutture ministeriali competenti, ossia a scopo di funzionamento secondo quanto prima indicato, assumono un valore di gran lunga inferiore rispetto a quello della spesa in trasferimenti, ma rivestono un importante significato nell'ottica di misurazione dei “consumi” del montante di spesa originariamente programmato per essere dedicato alle attività ambientali ammontando ad 1 mld. e 837 mln. di euro.

4.1 (...segue) L'intervento pubblico ambientale sotto forma di misure fiscali agevolative a favore dei soggetti privati

Nell'ambito delle spese ambientali attuate con trasferimenti di risorse pubbliche ai soggetti privati riveste ruolo di strumento attuativo cruciale, in senso quantitativo e di impatti sulla gestione finanziaria pubblica, quello degli incentivi fiscali⁴⁶.

Con tale strumento, lo Stato ha da lungo tempo rinunciato ad attuare programmi di spesa espliciti, cioè gestiti tramite risorse direttamente e al suo interno. I programmi di spesa diventano così impliciti, affidati ad una gestione “esterna” di risorse, ossia spese fiscali che danno diritto a crediti d'imposta, deduzioni, detrazioni, trattamenti agevolati, contributi e sostegni economici, assumendo denominazioni varie⁴⁷. Dette spese presuppongono

⁴⁴ Dalla differenza tra il totale delle spese dello Stato per trasferimenti pari a 6.660 mln. di euro e il totale delle spese per trasferimenti a scopo di investimento in opere pubbliche e incentivi fiscali pari a 4.600 mln. di euro si ottiene l'ammontare di spese trasferite alle autonomie territoriali a supporto e complemento sia dei loro costi di funzionamento che di investimento. Quest'ultimo tema merita analitica disamina a parte, date le molteplici peculiarità che lo caratterizzano dal punto di vista ordinamentale e legale.

⁴⁵ V. *Le spese ambientali del bilancio dello stato*, Ragioneria dello Stato, MEF, 2023.

⁴⁶ Cfr. SANTORO, *Trattato di contabilità e finanza pubblica*, Torino, 2024, p. 477, ove si pone in evidenza lo specifico ed assai ampio utilizzo della tecnica come sostitutiva di “programmi espliciti” di spesa da parte della P.A.

⁴⁷ La caratteristica distintiva di dette misure rispetto alle normali agevolazioni fiscali “ordinarie” starebbe proprio nel fatto che esse sostituiscono erogazioni dirette di risorse con la possibilità di fruire di benefici fiscali di sostegno al soggetto beneficiario. LA ROSA, *Le agevolazioni fiscali alle imprese: aspetti giuridici*, Riv. dir. fin., 1993, p. 563.

l'elevato utilizzo di risorse finanziarie, in base alle norme di legge che ne prevedono i presupposti e le rendono fruibili in via generalizzata da parte dei terzi a ciò legittimati⁴⁸, i quali indistintamente potranno vantare diritti ad esenzioni, contributi, compensazioni e detrazioni su imposte dovute, se non di “sconto in fattura” o crediti anche cedibili, tutti a valere sull'imposizione fiscale dovuta⁴⁹.

Tali misure attuative di spesa derivano da una stratificazione di innumerevoli previsioni di legge, sempre più ricorrenti e reiterate, in special modo negli ultimi decenni⁵⁰. Da tali concezioni di politica fiscale sono derivati costi assai gravosi⁵¹.

Gli ingenti costi che essa reca, anche sul versante del minor gettito tributario indotto – e tacendo il ricorso all'indebitamento che ne deriva, le distorsioni di mercato imputabili ai requisiti variabili e diseguali di accesso alle misure agevolative⁵² –, si sono rivelati nel tempo⁵³ una sorta di “ipoteca” sulle risorse disponibili, programmabili e spendibili⁵⁴ dallo Stato a partire dalle manovre di finanza pubblica⁵⁵. La stessa dinamica si riflette, giocoforza, sulle prospettive di soddisfazione dei fabbisogni legati alle attività ambientali e sulla ripartizione di risorse tra i vari comparti di spesa ambientale.

Proprio tra il 2023 e il 2024 si è assistito alla realizzazione di una dinamica del tipo in ultimo detto.

Nel 2024 l'ammontare della spesa ambientale dello Stato ha visto un forte calo rispetto al 2023, scendendo da 20,8 mld. di euro a 8,4 mld.⁵⁶. La ragione è stata il venir meno dopo il 2023 delle misure fiscali incentivanti stabilite a favore di persone, enti ed imprese, contro l'aumento dei prezzi di acquisto di materie prime fossili e di energia legato alle guerre e all'inflazione. Queste misure fiscali contingenti comportavano una straordinaria spesa pari

⁴⁸ Va sottolineato che le misure cui si allude corrispondono alle c.d. spese fiscali (*tax expenditures*), da distinguersi sistematicamente dalle agevolazioni fiscali strutturali, intese quali “eccezioni” poste ad una fattispecie tributaria generale o speciale da disposizioni di legge generale o settoriale, al di là delle denominazioni normativamente simili che i due tipi di misure possono aver assunto nel tempo a causa delle tecniche legislative, siccome le prime sono (o almeno dovrebbero) caratterizzarsi con un diverso regime, cioè contingente, e con scopo di sostentamento e allocativo. V. per un'accurata e ampia disamina LA ROSA, *Le agevolazioni fiscali alle imprese*, cit., p. 560 ss. In tema v. anche BORIA, *Le nuove prospettive della fiscalità di vantaggio connesse alla disciplina del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo*, Dir. prat. trib., 4, 2022, p. 1240.

⁴⁹ Sul tema in generale FEDELE, *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Torino, 2005, p. 198 ss.. Cfr. MONDINI, *La spesa pubblica tra riforma del patto di stabilità e crescita europeo ed esigenze di una più efficace ed efficiente spending review. Il caso anomalo delle tax expenditures*, Osservatorio amministrazione e finanza pubblica, n. 3/2024, p. 11; il quale parla fra l'altro degli effetti, che qui non si possono approfondire, di distorsione nei settori economici coinvolti dalle misure incentivanti (p. 12) e discriminazione in quelli esclusi, come vere e proprie externalità negative.

⁵⁰ Cfr. SANTORO, cit., p. 477, ove le spese fiscali agevolative (*tax expenditures*) si prospettano come alternative alla spesa in senso proprio, attuate attraverso la previsione di disposizioni fiscali erosive del regime ordinario del tributo e del montante di entrate dal sistema fiscale.

⁵¹ LEO, *Il (possibile) Fisco di domani: dall'urgenza di un sistema più equo a un nuovo rapporto Fisco-contribuente*, Il Fisco, 41, 2020, p. 3909.

⁵² BORIA, *Il debito pubblico italiano e la politica di rigore finanziario: riprendere le forze per un piano di rilancio*, Riv. trim. dir. trib., 1, 2014, p. 15.

⁵³ V. MORO, *Incentivi fiscali e politiche di sviluppo economico regionale in Europa*, Moneta e credito, 215, 2001, p. 385 ss.

⁵⁴ V. CALCULLI-URICCHIO, *Le spese fiscali: tra prospettive di codificazione e controllo sulla spesa pubblica*, Riv. dir. fin., 1, 2024, p. 4 ss.

⁵⁵ Ancora, si veda SANTORO, *ibidem*, che rimarca le raccomandazioni del FMI ad un utilizzo avveduto di tali misure, illustrando nell'ambito del bilancio, il loro impatto finanziario nel tempo in dipendenza degli obiettivi a partire dalle disposizioni di legge all'epoca della loro introduzione.

⁵⁶ La spesa ambientale corrisponde a circa l'1,1% delle spese pubbliche totali dello Stato in un programma di risorse pari a milleduecentotrentuno miliardi di euro (1.231.000.000.000 di euro) nel 2024. Nel 2023 le misure fiscali “una tantum” a sostegno della crisi energetica avevano fatto salire la spesa ambientale a circa il 2,6% delle spese pubbliche totali. V. *Le spese ambientali del bilancio dello Stato e gli obiettivi di sviluppo sostenibile*, 2023, Allegato al d.d.l. di bilancio, Ragioneria dello Stato, MEF.

a circa 12,3 mld. di euro: spesa così elevata da superare quasi del doppio la spesa ambientale totale per il 2024, e di entità tale da persuadere il Governo, nel contesto della Manovra Finanziaria italiana del 2024, ad impiegare quelle risorse per programmare spese diverse da quella ambientale. Senza contare il fatto che quelle stesse risorse hanno incentivato l'utilizzo di idrocarburi e fonti di energia non rinnovabile⁵⁷, con relativa emissione di gas climalteranti.

Occorre prendere atto che quel transitorio impegno di risorse esclude certamente una crescita strutturale delle spese per l'ambiente; a ben vedere, proprio in ragione di quelle dinamiche operative discrezionali e oscillanti, gli investimenti ambientali hanno fino ad oggi registrato addirittura una decrescita: la spesa ambientale programmata per il 2025 infatti è pari a 7,4 mld. di euro (da 8.4 mld. del 2024)⁵⁸.

L'impatto delle conseguenze finanziarie insite nelle politiche fiscali agevolative impiegate in massa, dunque, si estende ben oltre gli spazi finanziariamente concessi alle misure fiscali incentivanti, già ampi, mobilitati nell'ambito delle attività a finalità ambientale.

Si pensi, ad esempio, al c.d. Superammortamento – non computato nelle spese ambientali – rivolto alle imprese sotto forma di “credito di imposta per investimenti in beni strumentali ‘Industria 4.0’”⁵⁹, vigente dal 2020 e poi rinnovato fino al 2026, per la fruizione del quale dal 2023 al 2026 lo Stato ha programmato una spesa annua di 13.200 mln. di euro, senza contare il costo del minor gettito da sopportare in corso di durata della misura⁶⁰: per dare una proporzione si tratta, praticamente, di fondi con valore pari quasi al doppio della spesa ambientale quantificata per il 2024.

Dalle illustrazioni che seguono dovrebbe emergere come, anche nell'ambito della stessa ‘spesa ambientale’, il peso finanziario assunto dalle misure fiscali incentivanti (crediti, contributi o agevolazioni a favore di persone, enti⁶¹ e imprese) impatti quale uno dei fattori limitanti le possibilità di differenziare gli investimenti entro importanti settori ambientali non coinvolti dalle misure agevolative.

5. Gli stati di previsione in bilancio rilevabili come spese ambientali e loro andamento

⁵⁷ La situazione di confliggenza è rimarcata dal Consiglio e dalla Commissione dell'Unione Europea sulle misure fiscali adottate dall'Italia nel 2023, tenuto conto delle sue politiche fiscali, della dipendenza energetica e degli squilibri macroeconomici propri della sua finanza pubblica, auspicando misure stabili e rispettose della transizione ecologica nel bilancio del 2024. V. Raccomandazione del Consiglio dell'Unione Europea, Politiche economiche, sociali, occupazionali, strutturali e di bilancio dell'Italia, 11 luglio 2023. Cfr. [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023H0901\(12\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023H0901(12)).

⁵⁸ Anche se non andrebbero dimenticate le urgenze che interessano, ad ampio raggio, le materie ambientali e che lo stesso Piano nazionale per la transizione ecologica (<https://www.mase.gov.it/sites/default/files/archivio/allegati/PTE/PTE-definitivo.pdf>) rammenta a chiare lettere (p. 18).

⁵⁸ Una panoramica dettagliata può ben cogliersi nell'attenta catalogazione effettuata da ISPRA sullo stato ambientale e sulle numerose questioni relative al territorio italiano, Atlante dati ambientali 2024, ISPRA (Istituto superiore per le ricerche e la protezione ambientale).

⁵⁹ Gli esempi potrebbero continuare a lungo. Spesso si tratta di misure fiscali qualificate come sussidi ambientali incerti, potenzialmente non conformi ai piani strategici delle politiche ambientali. Nel caso del Superammortamento la legge incentiva investimenti in beni materiali strumentali nuovi, senza indicare le opportune condizionalità di eco-compatibilità nei beni su cui si investe. Cfr. in tema BORIA, *Le nuove prospettive della fiscalità di vantaggio connesse alla disciplina del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo*, cit., p. 1248 ss..

⁶⁰ Al netto del fatto che tali misure sono state soppiantate dal credito di imposta “Industria 5.0”, con criteri più stringenti per obiettivi ecologici, ma con riscontro di molte difficoltà pratiche per la fruizione: v. Sole 24 Ore, 6 nov. 2024, n. 307, p. 8.

⁶¹ In tema v. FICARI, *Prime osservazioni sulla “fiscalità” degli enti del terzo settore e delle imprese sociali*, Riv. dir. trib., 1, 2018, p. 60 ss.

Si riassume nella **Tabella 2** l'andamento degli stanziamenti⁶² nel bilancio dello Stato 2024-2026 relativi alle spese qualificabili come ambientali, seguendo quanto sinora illustrato.

Tabella 2

Spese ambientali stato italiano previsioni 2024-2026	Previsioni fondi anno finanziario (in aumento, in calo o stabili)	Previsioni fondi nel triennio di programmazione (in aumento, in calo o stabili)	Competenza/Andamento ammontare previsti
Fondo rotativo per il clima (Cepa n. 1)	(da originari 1 mld. e 120 mln. di euro a) 840 mln. di euro nel 2024 ↑	840 mln. di euro 2025-2026 ↓	Fondo Min. ambiente (MASE) ↓
Politiche per il miglioramento della qualità dell'aria (Cepa n. 1)	275 mln. di euro nel 2024 ↑	338 mln. nel 2025 344 mln. nel 2026 ↑	Programma MASE ↑
Fondo per la strategia di mobilità sostenibile (Cepa n. 1)	--	5 mln. di euro nel 2025 5,5 mln. di euro nel 2026 ↓	Fondo MASE ↓
Fondo per il sostegno alla transizione Industriale (Cepa n. 1)	150 mln. di euro nel 2024 ↓	120,5 mln. di euro nel 2025 100 mln. di euro nel 2026 ↓	Fondo Ministero delle imprese e del made in Italy (MIMIT) ↓
Fondo per la transizione verde, la ricerca, gli investimenti del settore automotive e per la concessione di incentivi all'acquisto di veicoli non inquinanti (Cepa n. 1)	--	200 mln. di euro nel 2025 400 mln. di euro nel 2026 ↑	Fondo MIMIT ↑
Fondo rotativo per la crescita sostenibile (Cepa n. 1)	505 mln. di euro nel 2024 ↑	547 mln. nel 2025 219 mln. nel 2026 ↓	Fondo MIMIT ↓
Tutela e gestione delle risorse idriche e del territorio e prevenzione del rischio idrogeologico (Cepa n. 4)	(da originari 799 mln. a) 755 mln. di euro nel 2024 ↓	535 mln. nel 2025 580 mln. nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
Interventi di mitigazione del rischio idrogeologico (Cepa n. 4)	(da originari 393 mln. di euro a) 343 mln. di euro nel 2024 ↓	95 mln. di euro nel 2025 110 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
Piano disinquinamento ambientale e rischio idrogeologico (Cepa n. 4)	(da originari 322 mln. di euro a) 372 mln. di euro nel 2024 ↑	391 mln di euro nel 2025 348 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
Prevenzione e risanamento danno ambientale e bonifiche (Cepa n. 4)	142 mln. di euro nel 2024 ↓	145 mln. di euro nel 2025 105 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓

⁶² Le voci e i valori finanziari riportati nel testo sono ricavabili dalla Legge di Bilancio preventivo dello Stato 2024 e triennio 2024-2026 (L. n. 213/2023), o più agevolmente, nel Bilancio dello Stato semplificato 2024-2026, Ragioneria centrale dello Stato, MEF: [https://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-I/Attivit-i/Bilancio di previsione/Bilancio semplificato/2024-2026/LB 2024-2026.pdf](https://www.rgs.mef.gov.it/Documenti/VERSIONE-I/Attivit-i/Bilancio%20di%20previsione/Bilancio%20semplificato/2024-2026/LB%202024-2026.pdf); nonché nella L. n. 207/2024, Bilancio preventivo dello Stato per l'anno finanziario 2025 e triennio 2025-2027.

Socialcard nelle Regioni interessate da estrazioni degli idrocarburi (Cruma n. 13)	50 mln. di euro nel 2024 ↕	--	Fondo Ministero dell'Economia --
Fondo di investimento per lo sviluppo delle PMI del settore aeronautico e della green Economy (Cruma n. 13)	30 mln. di euro nel 2024 ↕	--	Fondo MIMIT --
Contributi per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature per le piccole e medie imprese-cd. nuova Sabatini (Cruma n. 13)	415 mln. di euro nel 2024 ↕	607 mln. di euro nel 2025 260 mln. di euro nel 2026 ↑	Fondo MIMIT ↕
Politiche abitative e riqualificazione periferie (Cruma n. 13)	352 mln. di euro nel 2024 ↓	--	Programma Ministero delle infrastrutture (MIT) --
Politiche abitative, urbane e territoriali (Cruma n. 13)	511 mln. di euro nel 2024 ↕	544 mln. di euro nel 2025 510 mln. di euro nel 2026 ↕	Programma MIT ↕
Fondo finalizzato all'erogazione di contributi per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici (Cepa n. 9)	88 mln. nel 2024 ↓	--	Fondo MIMIT --
Promozione dell'efficienza energetica, delle energie rinnovabili e regolamentazione del mercato energetico (Cepa n. 8-9)	461 mln. di euro nel 2024 ↑	625 mln. di euro nel 2025 569 mln. di euro nel 2026 ↑	Programma MASE ↑
Sostegno allo sviluppo sostenibile (Cepa n. 8-9)	37 mln. di euro nel 2024 ↓	4,5 mln. di euro nel 2025 4,5 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
Innovazione, reti energetiche, sicurezza in ambito energetico e di Georisorse (Cepa n. 6)	318 mln. di euro nel 2024 ↓	233 mln. di euro nel 2025 258 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
Attività internazionale e comunitaria per la transizione ecologica (Cepa n. 6)	115 mln. di euro nel 2024 ↑	141 mln. di euro nel 2025 128 mln. di euro nel 2026 ↑	Programma MASE ↑
Promozione e valutazione dello sviluppo sostenibile, valutazioni e autorizzazioni ambientali (Cepa n. 8-9)	--	--	Programma MASE --
Programmi e interventi per il governo dei cambiamenti climatici ed energie rinnovabili (Cepa n. 8-9)	--	--	Programma MASE --
Autotrasporto ed intermodalità (Cepa n. 8-9)	(da originari 529 mln. di euro a) 294 mln. di euro nel 2024 ↓	333 mln. di euro nel 2025 333 mln. di euro nel 2026 ↑	Programma MIT ↑
Tutela, conservazione e valorizzazione della fauna e della flora, salvaguardia della biodiversità e dell'ecosistema marino (Cepa n. 6)	244 mln. di euro nel 2024 ↓	232mln. di euro nel 2025 206 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓

Approntamento e impiego Carabinieri per la tutela forestale, ambientale e agroalimentare (Cepa n. 6)	501 mln. di euro nel 2024 ↑	494 mln. di euro nel 2025 503 mln. di euro nel 2026 ↑	Programma Ministero della difesa ↑
Tutela e valorizzazione dei territori rurali, montani e forestali (Cepa n. 2)	53 mln. di euro nel 2024 ↓	--	Programma MASE --
Valutazioni e autorizzazioni ambientali e prevenzione inquinamento acustico ed elettromagnetico (Cepa n. 5)	46 mln. di euro nel 2024 ↓	38 mln. di euro nel 2025 ↓	Programma MASE ↓
Sviluppo e sicurezza del trasporto aereo (Cepa n. 5)	63 mln. di euro nel 2024 ↕	68 mln. di euro nel 2025 65 mln. di euro nel 2026 ↕	Programma MIT Non computato - Misura a destinazione ambientale incerta
Sviluppo e sicurezza del sistema stradale (Cepa n. 5)	330 mln. di euro nel 2024 ↑	305 mln. nel 2025 291 mln. nel 2026 ↓	Programma MIT Non computato - Misura a destinazione ambientale incerta
Risorsa propria imposta sulla plastica (UE) --	860 mln. di euro nel 2024 ↕	860 mln. di euro nel 2025-2026 ↕	Fondo MEF Risorse per UE (dunque a bilancio ma non spendibili) ↕
Promozione dell'economia circolare, politiche per la gestione dei rifiuti e sostenibilità dei prodotti e dei consumi (Cepa n. 3)	44 mln. di euro nel 2024 ↓	20 mln. di euro nel 2025 19 mln. di euro nel 2026 ↓	Programma MASE ↓
ISPRA (Cepa n. 8-9)	72 mln. di euro nel 2024 ↕	72 mln. di euro nel 2025-2026 ↕	MASE ↕
Attuazione politiche europee in ambito nazionale (Cepa n. 9)	800 mln. di euro nel 2024 ↕	862 mln. di euro nel 2025 ↕	MEF ↕

5.1 Spese ambientali programmate e raffronto con gli obiettivi della transizione ecologica. L'obiettivo della mobilità sostenibile

Comparando l'ammontare dei settori di spesa statale nelle materie ambientali con gli indicatori che rivelano lo stato ambientale può riscontrarsi una certa distanza tra i valori degli indicatori ambientali in regime di spesa nel 2024 e i valori-obiettivo finali da raggiungere nel 2030.

Senza valutare la quantità di risorse destinate ad un certo comparto di spesa, frutto di limiti finanziari e decisioni proprie dell'azione politica, la misura in cui le spese impattano sugli indicatori ambientali consente di determinare la distanza che separa la portata delle spese decise e i valori-obiettivo della transizione ecologica.

Le azioni afferenti alla mobilità sostenibile (classe di attività Cepa n. 1 "Protezione dell'aria e del clima") riguardano il fondo MASE "Promozione e valutazione di misure e di

programmi relativi ai settori della mobilità (...), il trasporto su ferro delle merci, le metropolitane e il trasporto pubblico al fine della riduzione dell'inquinamento atmosferico, in particolare nelle aree urbane, a tutela della salute dei cittadini e dell'ambiente" per 2 mln. 500 di euro.

Le azioni relative al programma "Autotrasporto ed intermodalità" (classe Cepa n. 8-9 "Ricerca e sviluppo per la protezione dell'ambiente" e "Altre attività a protezione dell'ambiente") riguarda erogazioni del MIT come "Contributi per il rinnovo parco veicolare delle imprese attive sul territorio italiano iscritte al registro elettronico nazionale (r.e.n.)" per 3 mln. di euro. All'interno del programma, però, significativa quota di spese si concentra nella gestione amministrativa più che in azioni a diretto beneficio sull'ambiente, se si pensa che a "Spese per il funzionamento del comitato centrale e dei comitati provinciali per l'albo degli autotrasportatori di cose per conto terzi, nonché per la tenuta e pubblicazione dell'albo medesimo e per interventi a sostegno dell'autotrasporto" e a "Somme assegnate al comitato centrale per l'albo degli autotrasportatori" sono stati destinati 155,5 mln. di euro. Il "Fondo per la transizione verde, la ricerca, gli investimenti del settore automotive e per la concessione di incentivi all'acquisto di veicoli non inquinanti" del MIMIT non presenta impieghi finanziari programmati per l'anno 2024, mentre al Fondo per l'erogazione di contributi all'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici sono destinati 88 mln..

Anche il MIT è coinvolto nei piani di mobilità alternativa ecologicamente sostenibile per la decarbonizzazione e l'elettrificazione dei mezzi di trasporto: emergono azioni relative a "Spese da destinare alla prosecuzione degli interventi volti all'utilizzo di modalità di trasporto alternative al trasporto stradale e all'ottimizzazione della catena logistica" e "Somme da destinare al potenziamento delle catene logistiche e dell'intermodalità con particolare riferimento al trasporto per le vie d'acqua navigabili" per 53 mln. di euro.

I progressi nel settore della mobilità sostenibile hanno portato a quota 6% il parco elettrico circolante, a fronte della soglia del 25% da raggiungere entro il 2030, come segue⁶³.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Mobilità sostenibile	numero auto elettriche (BEV), ibride PHEV	unità	Parco circolante attuale BEV 75000 6% del mercato	6 milioni di auto elettriche 25% mercato
	Emissioni GHG settore trasporti - Fattori di emissione medi del trasporto stradale in Italia	t CO2 eq	104,386,270	

5.2 (...segue) Gli obiettivi della decarbonizzazione e del miglioramento della qualità dell'aria

L'obiettivo della decarbonizzazione trova significativa attuazione, oltre che nei trasporti,

⁶³ I valori-obiettivo esposti da qui in poi vengono dal Piano per la transizione ecologica (p. 58) e dalla relativa relazione di attuazione del Piano (p. 6). Si v. <https://www.programmazioneeconomica.gov.it/media/3z4dr00u/relazione-sullo-stato-di-attuazione-del-piano-per-la-transizione-ecologica.pdf>.

nell'attività (Cepa n. 9, “Altre attività a protezione dell'ambiente”) di cui al programma MASE “Promozione dell'efficienza energetica, delle energie rinnovabili e regolamentazione del mercato energetico”, tramite il “Fondo da assegnare per la realizzazione di progetti finalizzati alla promozione ed al miglioramento dell'efficienza energetica” finanziato con 69 mln. di euro; tramite il “Fondo per la transizione energetica nel settore industriale” per 12,5 mln. di euro; con azioni volte specificamente alla elettrificazione del trasporto automobilistico tramite il “Fondo finalizzato all'erogazione di contributi per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici” per 87,5 mln., il “Fondo rotativo per la crescita sostenibile” per 505 mln.⁶⁴, le “Somme destinate al potenziamento delle reti di ricarica presenti sul territorio nazionale per favorire la diffusione dei veicoli alimentati ad energia elettrica” per 44 mln. di euro.

Si registrano, inoltre, interventi di pianificazione e ricerca come “Promozione di misure di sviluppo economico e l'attivazione di una social card nelle regioni interessate dalla estrazione di idrocarburi liquidi e gassosi” per 50 mln. di euro; “Ricerca sulle tecnologie sostenibili in ambito energetico e ambientale” caratterizzata da azioni relative a “Investimenti dedicati alle attività di ricerca, sviluppo e innovazione delle tecnologie energetiche pulite connessi al rispetto degli impegni assunti dal governo italiano con l'iniziativa *mission innovation* adottata durante la conferenza sull'ambiente 2015 di Parigi” per 144 mln. di euro, “Contributo all'Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (E.n.e.a.)” per 156 mln.. Anche le risorse relative al “Fondo rotativo per il clima” oggi pari a 840 mln. annui, hanno visto ingenti impieghi nel Piano Mattei per l'Africa, le azioni discendenti dal quale devono ancora essere monitorate in termini di concreta coerenza e compatibilità con la transizione ecologica⁶⁵.

Nell'ambito della decarbonizzazione e miglioramento qualità dell'aria, quanto al comparto edilizio, va annoverato anche il programma “Politiche abitative, urbane e territoriali” (Cepa n. 1 e Cruma n. 13) di competenza del MIT.

In ultima analisi, la prevalente concentrazione di impegni economici in ricerca, monitoraggio, pianificazione e innovazione – pur assolutamente essenziali e commendevoli–, non costituisce diretto intervento sullo stato dei problemi ambientali odierni.

⁶⁴ Sebbene rivolto, invero, all'internazionalizzazione delle imprese e al sostegno economico a ciò necessario in via generale, senza focalizzarsi su obiettivi della transizione, quali misure di decarbonizzazione, riduzione dei consumi energetici, incentivi all'economia circolare e al disinquinamento dei processi produttivi. Risulterebbe quindi solo in parte compatibile con gli obiettivi della transizione ecologica. V. <https://www.mimit.gov.it/it/incentivi/fondo-per-la-crescita-sostenibile>. Cfr. DE STEFANIS, *Il nuovo “pacchetto” di incentivi alle imprese*, Prat. fisc. e prof., 3, 2024, p. 84.

⁶⁵ Il Piano Mattei per l'Africa ha comportato una riduzione del fondo rotativo per il clima (e utilizzi di fondi per circa 3 mld. dal 2023). Il Piano, in divenire, intenderebbe rafforzare l'agricoltura eco-sostenibile, la produzione di energia pulita (ad es. con sistemi di rigassificazione), e più in generale l'economia di alcuni stati africani. Prevede inoltre l'impianto di tecnologie necessarie a coltivare fonti fossili, di gas naturale, per ovviare alla carenza energetica europea ed italiana specialmente a fronte delle crisi intercorse in tempi recenti (l'Italia presenta tuttora le tariffe elettriche più costose nell'area europea). Per cui il Piano, pur prefiggendosi obiettivi strategici cruciali, almeno in parte non risulterebbe allineato agli obiettivi di riduzione d'impiego delle fonti fossili e mitigazione dell'inquinamento. Cfr. Schema D.p.c.m. di adozione del Piano Mattei, Servizio studi Senato, 23 luglio 2024, <https://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/01425192.pdf>, p. 31 ss.; ma anche *Il piano Mattei: rilanciare l'Africa policy dell'Italia*, Ministero affari esteri e cooperazione internazionale, p. 13 ss.. Cfr. poi Relazione sullo stato di attuazione del Piano per la transizione ecologica, 30 maggio 2022, Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica (MASE), p. 9: <https://www.programmazioneeconomica.gov.it/media/3z4dr00u/relazione-sullo-stato-di-attuazione-del-piano-per-la-transizione-ecologica.pdf>.

Entro il 2030 (cioè fra circa 6 anni) occorrerebbe infatti raggiungere la soglia di 256 mln. di tonnellate di CO₂ immesse per anno nell'aria, a fronte dell'odierno livello di 418 mln.; stabilizzare al 72% la quota di energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili (con 30% di consumi finali lordi, c.f.l.), a fronte della quota attualmente stimata fino al 38% (e con 19,6% c.f.l.)⁶⁶.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Decarbonizzazione	Emissione di anidride carbonica o Gas serra totali secondo i conti nazionali delle emissioni atmosferiche	t CO ₂	418.000.000	-55% sul valore 1990. 256.000.000
	Quota di energia da fonti rinnovabili sul consumo finale lordo	percentuale	18,18%	72% della generazione di elettricità

Al miglioramento della qualità dell'aria (classe Ccpa n. 1) sono dedicate attività riconducibili al programma "Politiche per il miglioramento della qualità dell'aria". Più precisamente, monitoraggio e prevenzione con il "Fondo destinato al finanziamento del programma nazionale di controllo dell'inquinamento atmosferico" per 69 mln. di euro; "Interventi per il disinquinamento e per il miglioramento della qualità dell'aria" per 77 mln. di euro; con il "Fondo per il finanziamento di specifiche strategie di intervento volte al miglioramento della qualità dell'aria nell'area della pianura padana" per 123 mln. di euro; "Spese per le attività di valutazioni ed autorizzazioni ambientali, nonché per la riduzione dell'inquinamento atmosferico" per 2,5 mln. di euro. Si tratta di azioni su settori di intervento diversificati, ripartiti su base nazionale oppure riguardanti ambiti territoriali interessati da specifiche assegnazioni di risorse.

Le azioni riguardano anche l'ambito dei settori produttivi compiute tramite attività (Ccpa n. 1 "Protezione dell'aria e del clima" e Cruma n. 13 "Uso e gestione di materie prime non rinnovabili (combustibili fossili)") facenti capo al MIMIT come erogazioni dal "Fondo per il sostegno alla transizione Industriale" con 150 mln. di euro, sotto forma di misure fiscali di sostegno regolate dalla legge settoriale del fondo stesso; dal "Fondo di investimento per lo sviluppo delle PMI del settore aeronautico e della Green Economy" quali misure di sostegno fiscale incentivante per 30 mln. di euro. Entrambi le spese fiscali sono orientate all'ammodernamento impianti e beni strumentali di imprese allo scopo di ridurre consumi energetici ed inquinamento dell'aria. Nello stesso frangente va segnalata anche un'altra misura fiscale, su cui si concentrano ingenti risorse: "Contributi per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature per le piccole e medie imprese-cd. nuova Sabatini" con 415 mln. di euro erogati annualmente in forma di rimborsi a favore di imprese per spese sostenute entro determinate percentuali stabilite dalla legge in beni innovativi ed ecologicamente sostenibili⁶⁷.

⁶⁶ <https://www.gse.it/dati-e-scenari/monitoraggio-fer/monitoraggio-nazionale/settore-elettrico>.

⁶⁷ Per approfondimenti sulla misura: PAGAMICI, *Nuova Sabatini Capitalizzazione: domande dal 1° ottobre*, Prat. fisc. e prof., 35, 2024, p. 25.

Il tasso di inquinamento dell'aria, attualmente, rivela ancora significative presenze di inquinanti (SO₂, polveri sottili PM_{2.5} e PM₁₀, biossidi di azoto e ozono)⁶⁸, pur tuttavia a livelli di concentrazione ridimensionati (almeno nei valori medi di concentrazione) rispetto al passato. Entro il 2030 si richiedono però ulteriori importanti impegni sia per eliminare i picchi di concentrazione, sia affinché lo Stato si allinei ai livelli-obiettivo delle concentrazioni. Specialmente gli ossidi di azoto e le polveri sottili presentano concentrazioni distanti dai valori-obiettivo assunti come parametri di arrivo per la mitigazione e il disinquinamento⁶⁹.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Miglioramento qualità aria	Emissioni SO ₂ , NO _x , COVNM, NH ₃ , PM _{2.5}	kton /a	Valori attuali SO ₂ NO _x 671 kton/a COVNM 913 kton/a NH ₃ PM _{2.5}	Riduzione SO ₂ 71% NO _x 65% COVNM 46% NH ₃ 16% PM _{2.5} 40%

5.3 (...segue) L'obiettivo di implementazione dell'economia circolare

L'economia circolare (rientrante nell'attività Cepa n. 3 "Gestione dei rifiuti") è una, fra le classi di attività ambientale censite, cui lo Stato nel 2024 ha destinato minori risorse.

Il programma del MASE "Promozione dell'economia circolare, politiche per la gestione dei rifiuti e sostenibilità dei prodotti e dei consumi" con 44 mln. di euro previsti, provvede ad attività di ricerca, monitoraggio e promozione dei procedimenti di riciclaggio e riutilizzo di beni e rifiuti con 5 mln. di euro; con 10 mln. provvede al sostegno del programma sperimentale "Mangiaplastica"; con 13 mln. al "Contributo alle imprese per favorire la riduzione dell'incidenza di determinati prodotti di plastica sull'ambiente"; con 3 mln. al "Fondo per la promozione di interventi di riduzione e prevenzione della produzione di rifiuti e per lo sviluppo di nuove tecnologie di riciclaggio e smaltimento" e con 6 mln. agli incentivi fiscali riconosciuti a chi utilizzasse sistemi di compostaggio o riutilizzasse nelle proprie attività economiche materiali riciclati (plastica, carta e vetro).

Dunque, 22 mln. di euro sono in definitiva l'ammontare di risorse destinate al sostegno attivo dei procedimenti di riciclo e riutilizzo di materiali.

L'ammontare di risorse in questione rivelerebbe come il tasso di utilizzo circolare di materiali suscettibili di riciclo e riutilizzo, pari attualmente a circa il 19%, sia da implementarsi in modo significativo nel prossimo futuro affinché si raggiunga nel 2030

⁶⁸<https://sinacloud.isprambiente.it/portal/apps/storymaps/stories/261e8d026acd4688b0ab05d361a88038>, ove si rinvia per approfondire le cause, la diffusione e stabilire l'andamento della diffusione di inquinanti nell'aria anche in tempo reale.

⁶⁹ La quantità di biossido nell'aria è attualmente di circa 19 microgrammi per metrocubo (ove il valore massimo fissato per la concentrazione è di 40) e il valore da raggiungere 10; mentre per le PM_{2.5} la concentrazione media è di 14,5 microgrammi per metrocubo (ove il valore massimo fissato per la concentrazione è 25) e il valore da raggiungere 5. Le PM₁₀ sono le uniche a trovarsi in media in concentrazione pari a 21,62 microgrammi a fronte di un limite di 32. I valori-obiettivo da raggiungere si rifanno alle soglie stabilite dall'OMS (Organizzazione Mondiale della Sanità). Si cfr. <https://sinacloud.isprambiente.it/portal/apps/storymaps/stories/261e8d026acd4688b0ab05d361a88038>; <https://sinacloud.isprambiente.it/portal/apps/storymaps/stories/261e8d026acd4688b0ab05d361a88038>.

almeno il tasso-soglia del 30% di materiali riciclati e reimpiegati.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Economia circolare	Tasso di uso circolare dei materiali	percentuale	19%	30%

5.4 (...segue) *Gli obiettivi del contrasto al consumo del suolo e del miglioramento di risorse idriche e infrastrutturale*

Tramite il programma ‘Tutela e gestione delle risorse idriche e del territorio e prevenzione del rischio idrogeologico’ (attività Cepa n. 4 “Protezione e risanamento del suolo, delle acque del suolo e sottosuolo”), le azioni programmate concernono: “Finanziamento di interventi nel settore della depurazione delle acque” per 24,7 mln. di euro; “Interventi di ripristino delle opere di collettamento o depurazione delle acque, nonché di impianti di monitoraggio delle acque, nei casi di urgenza correlati ad eventi calamitosi” per euro 5 mln.; “Interventi di messa in sicurezza del territorio contro il dissesto idrogeologico” per 155 mln. di euro; “Fondo per esigenze di tutela ambientale e per programmi di interventi urgenti di difesa del suolo nelle aree a rischio idrogeologico” per 35,5 mln.; “Somme da assegnare alla Regione Calabria per sostenere gli interventi volti a prevenire e a mitigare il rischio idrogeologico e idraulico” per 100 mln.; “Spese per interventi di sistemazione del suolo e per l’approntamento dei materiali ed alle necessità più urgenti in caso di pubbliche calamità” per 10 mln.; “Fondo per il contrasto al consumo di suolo” per 20 mln.; “Interventi di mitigazione del rischio idrogeologico” con 344 mln. di euro.

Ulteriori azioni che rilevano per il disinquinamento ambientale, contrasto al rischio idrogeologico, risanamento di danni ambientali e bonifiche concernono: “Pagamento della quota interessi delle rate di ammortamento dei mutui relativi al programma nazionale di bonifica e ripristino ambientale dei siti inquinati” per 132,5 mln.; “Piani disinquinamento per il recupero ambientale” per 19,3 mln.; “Somme da trasferire al commissario unico per la realizzazione degli interventi di adeguamento alla vigente normativa della discarica di Malagrotta, ubicata nel territorio di Roma Capitale” per 55 mln.; “Fondo per interventi di bonifica e messa in sicurezza dei siti di interesse nazionale per provvedere al corretto adempimento di obblighi europei” per 18,2 mln.; “Reintegro dei minori versamenti conseguenti ai crediti d’imposta fruiti dalle persone fisiche e dagli enti non commerciali (...) ai fini della bonifica ambientale, compresa la rimozione dell’amianto dagli edifici, della prevenzione e risanamento del dissesto idrogeologico, della realizzazione o ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate e il recupero di aree dismesse di proprietà pubblica” per 10 mln..

Sebbene le azioni e le relative risorse elencate risultino distribuite in modo esaustivo e molto diversificato (anche con assegnazioni territoriali), il quadro strategico volto a contrastare consumo del suolo, degrado da antropizzazione, esposizione a rischio

idrogeologico ed efficiente utilizzo delle risorse idriche⁷⁰, richiede sviluppi molto più ampi, come confermano di seguito le soglie dei valori-obiettivo da raggiungere nel 2030.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Contrasto consumo suolo e dissesto idrogeologico	% Popolazione esposta al rischio di frane	Popolazione esposta rischio frane	1,281,970 (2.2% della popolazione – fascia P4 e P3)	Ridurre la popolazione a rischio a 0.25 Milioni
	% Popolazione esposta al rischio di alluvione	Popolazione esposta rischio alluvione	6,183,364 (10.4%) – Fascia TR 100-200 anni	Messa in sicurezza di 1,5 milioni di persone
Miglioramento delle risorse idriche ed infrastrutture	Dispersione da rete idrica comunale	percentuale	Ne deriva che il 37,3% dell'acqua immessa in rete è andato disperso, e non è arrivato agli utenti finali (era il 39,0% nel 2016)	Riduzione frammentazione e sprechi del 15% al 2026

5.5 (...segue) L'obiettivo del ripristino e rafforzamento della biodiversità

Le classi di attività ambientali (Cepa n. 6) “Protezione della biodiversità e del paesaggio” sono da riferirsi *in primis* al programma “Tutela, conservazione e valorizzazione della fauna e della flora, salvaguardia della biodiversità e dell'ecosistema marino” del MASE.

Esso è programmato attraverso numerose azioni: “Tutela del mare e interventi operativi di prevenzione e contrasto agli inquinamenti da idrocarburi e sostanze assimilate” con 60 mln. di euro; “Contributo al finanziamento del piano d'azione per la tutela del mare mediterraneo dall'inquinamento” con 1,7 mln. di euro; “Spese per il servizio di protezione dell'ambiente marino, per il noleggio di mezzi nautici, aeromobili (...) relativi alla prevenzione e alla lotta dell'inquinamento del mare, nonché per la valorizzazione della tutela del mare e delle sue risorse (...) salvaguardia dei mammiferi marini e delle specie marine protette nel Mediterraneo” con 52 mln.; “Spese per il finanziamento delle attività di vigilanza e controllo dell'ambiente marino e costiero svolte dalle capitanerie di porto” con 3 mln.; “Tutela e valorizzazione della biodiversità e controllo del commercio di specie a rischio di estinzione - (CITES) e controllo OGM” con 11,8 mln.; “Spese per l'esecuzione della convenzione sulla biodiversità fatta a Rio de Janeiro il 5 giugno 1992 e per assicurare la partecipazione alle riunioni nazionali ed internazionali per l'applicazione degli adempimenti connessi” per 2,4 mln.; “Interventi nel campo della conservazione della natura” per 579.000 euro; “Somma da erogare a enti, istituti, associazioni, fondazioni ed altri organismi” per 75 mln.⁷¹; “Spese per il finanziamento del programma sperimentale Caschi verdi per l'ambiente” per 2 mln.; “Spese per la gestione delle riserve marine e per la loro promozione” per 7,1 mln.; “Realizzazione di interventi nel campo della

⁷⁰ La Corte dei conti in *L'Ecocredito e gli obiettivi dell'Agenda 2030*, p. 36, afferma: “Allargando l'analisi dei pagamenti totali (in conto competenza e in conto residui) al quinquennio 2019-2023, si evidenzia nel complesso un incremento (da 3,1 a 6 miliardi), trainato prevalentemente nei settori della “Protezione dell'aria e del clima” e “Ricerca e sviluppo per la protezione dell'ambiente”. Di contro, per il settore “Protezione e risanamento del suolo, delle acque del sottosuolo e delle acque di superficie” si registra una rilevante diminuzione. (...) Il budget gestito nel biennio 2022-2023 ha vincolato le risorse sul tema emergenziale, comprimendo la restante spesa, di natura strutturale”. In punto, si raffrontino i risultati sul degrado ambientale di cui alle indagini ISPRA, Atlante dati ambientali 2024, p. 20 ss.

⁷¹ Per approfondimenti in tema di ruolo degli enti come soggetti fiscali agevolati nell'offerta di servizi “a vocazione pubblica” v. FICARI, *Prime osservazioni sulla “fiscaltà2 degli enti del terzo settore e delle imprese sociali*, Riv. dir. trib., 1, 2018, p. 61 ss.

conservazione della natura, finalizzati alla istituzione, promozione e funzionamento di parchi nazionali” per 15,5 mln.; “Istituzione dei parchi delle Cinque Terre, della Sila e dell’Asinara, nonché di quello previsto nelle aree dell’Appennino nei territori delle province di Reggio Emilia, Parma e Massa Carrara” per 1,5 mln.; “Fondo nazionale per il monitoraggio e la gestione dei Siti Natura 2000” per 10 mln.; “Interventi per la promozione e l’istituzione di aree marine protette” per 2 mln.; “Finanziamento della ricerca nel settore ambientale” per 128,1 mln.; “Contributo per l’istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale” per 75 mln.; “Fondo per la valorizzazione dell’attività di ricerca da ripartire tra l’Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale (Ispra) e l’Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l’energia e lo sviluppo economico sostenibile (Enea)” per 2,2 mln.; “Somma da assegnare all’ispettorato nazionale per la sicurezza nucleare e la radioprotezione (Isin)” per 5,2 mln.; fondi destinati all’Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale per euro 26 mln., e “Fondo da assegnare all’istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale per il completamento della carta geologica d’Italia (Carg)” per 19 mln..

Si può notare, analogamente a quanto segnalato già in precedenza, come parte significativa delle risorse destinate a ripristino e rafforzamento della biodiversità riguardino azioni di monitoraggio, pianificazione, studio e ricerca nelle competenti strutture tecniche, oppure il funzionamento dei centri amministrativi competenti, se non obblighi di contribuzione agli accordi internazionali. Appaiono prevalere spese per costi di funzionamento, approntamento, monitoraggi, studi e ricerche su interventi di mitigazione del depauperamento, ripristino e rafforzamento ecosistemici.

Sembra doversi segnalare, inoltre, riguardo alle voci contabili che interessano gli enti di ricerca preposti, come esse, pur evocando azioni in ambiti, ben delimitati, di protezione e rafforzamento della biodiversità, appaiono fungere, in realtà, da sostegno alla ricerca istituzionale generale (ben oltre le biodiversità). Di tal che non è possibile quantificare l’effettivo apporto scientifico nel campo delle biodiversità. Questi aspetti espositivi della schematica contabile di bilancio andrebbero forse riformati per esigenze di chiarezza e trasparenza di contenuto dei documenti contabili.

L’altro programma inerente a ripristino e tutela della biodiversità (Cepa n. 6) è il programma ‘Approntamento e impiego Carabinieri per la tutela forestale, ambientale e agroalimentare’ (presso la Difesa).

Anche qui paiono emergere eterogeneità di gestione e aporie negli scopi effettivi. A ben vedere sui 501 mln. di cui il programma risulta complessivamente provvisto, 457 mln. sono per spese del personale⁷², residuando come interventi a tutela dell’ambiente: “Gestione e assistenza del personale dei Carabinieri per la tutela forestale, ambientale e agroalimentare” per 7,1 mln. di euro; “Prevenzione e repressione dei reati agro-ambientali e sicurezza alimentare” per 3 mln. di euro; “Protezione del territorio e contrasto all’aggressione degli ecosistemi agro-forestali” per 7,3 mln.; “Spese connesse con l’attività di prevenzione agli incendi boschivi e negli interventi di protezione civile” per 2,7 mln. di

⁷²Su cui peraltro confluiscono vari sostegni economici di funzione, come quello da parte del MASE, di 5 mln. e 300 mila euro per ‘Spese per l’accasermamento, il casermaggio ed altre esigenze funzionali del comando dei carabinieri per la tutela dell’ambiente, nonché per l’approntamento di particolari strumenti operativi per le esigenze del nucleo stesso’.

euro.

Le azioni riferibili a “Salvaguardia della biodiversità anche in attuazione di convenzioni internazionali, tutela e gestione delle aree naturali protette, educazione e monitoraggio ambientale” finanziate con euro 18 mln., solo in minima parte si potrebbero considerare volte effettivamente alla protezione di ecosistemi.

Infine, nei due programmi ministeriali sopra descritti (facenti capo al MASE e alla Difesa), le azioni di rispettiva competenza si eseguono pressoché disgiuntamente e autonomamente– pur trattandosi di comparti complementari e strettamente sinergici –. Un tale *modus operandi* impedisce uno stretto coordinamento operativo fra i competenti organigrammi, necessario e che, fra l’altro, risulterebbe rafforzato da cognizioni e mezzi posseduti dagli enti di ricerca ascrivibili nell’area di controllo ed organizzazione del MASE come l’ISPRA– cui pure importanti quantità di fondi confluiscono a tali ultimi fini.

Quanto sinora illustrato spiegherebbe il *gap* di implementazione delle soglie-obiettivo fissate al 2030 per la tutela della biodiversità e degli ecosistemi. Dato che negli interventi operativi a salvaguardia e tutela o rigenerazione delle biodiversità, in definitiva, risultano impiegati circa 174 mln. sugli 801 mln. in dotazione complessiva ai due ministeri. Esemplicativamente, per la tutela o l’istituzione di aree protette terrestri o marine risultano destinati al più 154,6 mln. sui 318 mln. stanziati per il MASE.

Obiettivo	Indicatore	Unita di misura	Valore Attuale	Valore 2030
Ripristino e rafforzamento biodiversità	Aree protette	percentuale	10.5% superficie 3% protezione rigorosa	30% della superficie, 10% di protezione rigorosa entro il 2030
Tutela e sviluppo del mare	Aree Marine protette	percentuale	19% acque nazionali (non confermato nei dati Istat)	30% acque nazionali

6. Considerazioni conclusive

Dalle analisi condotte emerge che la spesa ambientale quantificata per l’anno 2024 ammonta a 8,437 mld. di euro, di cui circa 6,6 mld. sono trasferimenti effettuati verso soggetti terzi privati o pubblici, e una considerevole parte, circa 1,834 mld., sopperisce ai costi di funzionamento.

Su 6,6 mld. di euro di trasferimenti, circa 4,6 mld. rappresentano le spese in conto capitale dello Stato per finalità di investimento, di cui 2 mld. circa costituiscono investimenti sotto forma di spese fiscali incentivanti, come crediti d’imposta, agevolazioni, contributi e sovvenzioni.

Quest’ultimo dato relativo agli incentivi fiscali fruibili dalle categorie di soggetti terzi privati (imprese, enti e persone) conferma un *trend* tipico nazionale. C’è un ampio ricorso, oltre la ‘spesa ambientale’ e in via generalizzata, ad investimenti effettuati come spese fiscali, mediante misure normative fiscali incentivanti, fra le più disparate, che comporta elevati costi, nominali di spesa e di minor gettito fiscale, senza considerare le esternalità a carattere economico. Effetti, tutti, altamente “erosivi” tanto delle risorse pubbliche disponibili quanto delle possibilità di diversificare efficientemente investimenti pubblici di

spesa in un orizzonte pluriennale. *Modus operandi* che crea, fra l'altro, esigenze di ampio ricorso all'indebitamento dello Stato.

Il dilagare di onerose spese fiscali incentivanti (*tax expenditures*), fuori e dentro la 'spesa ambientale', porta irrimediabilmente all'ulteriore contrazione di risorse programmabili con cui sviluppare le politiche ambientali strategiche, cristallizzate dai valori-obiettivo *target* posti al 2030.

La revisione dei sussidi ambientali dannosi risulta ancora in una fase di *enforcement* quasi "primigenio", senza che venga chiarito peraltro se, e in che misura, le risorse recuperabili dalla cessazione dei sussidi (che attualmente impegnano risorse pubbliche annue pari a circa 22 mld. di euro, di cui 12 mld per sussidi alle fonti fossili [FFS]) saranno destinate alle politiche ambientali di transizione ecologica. Parimenti, non sono coltivate le potenzialità finanziarie legate ad una rimodulazione, almeno parziale, della fiscalità, da incentrarsi sul principio "chi inquina paga" con doppia finalità protettiva, erariale quanto al gettito per investimenti in spese ambientali e ambientale quanto alla prevenzione di danni agli ecosistemi e alla salute.

I riflessi di un simile quadro risultano tangibili nella compressione della 'spesa ambientale', che dopo una impennata transitoria fino a 22 mld. di euro nel 2023 – stante le elevate, ma passeggero, spese fiscali adottate per sostenere l'acquisto di combustibili fossili e l'approvvigionamento di energia in costanza di crisi internazionali – è passata nel 2024 a 8,4 mld. di euro nel 2024, fino ai 6,7 mld. previsti per il 2025⁷³.

L'approfondita lettura dei dati del bilancio di previsione per il 2024 (con proiezione nel triennio, fino al 2026) lascia emergere un andamento di prevalente decrescita degli stanziamenti afferenti alla 'spesa ambientale'.

Delle 30 voci di spesa (100%) elencate come rispondenti alle attività ambientali, 13 sono in decrescita e 7 sono definanziate (il 59,2% di esse); mentre sono 4 le voci rimaste invariate e 6 risultano in crescita (40,7%)⁷⁴.

Su un piano quantitativo, la 'spesa ambientale' consta di attività e azioni limitate ad alcune classi soltanto dello schema Cepa: la n. 1, n. 4, n. 6, n. 8 e n. 9 (protezione dell'aria e del clima, protezione e risanamento del territorio, delle acque e del sottosuolo, ricerca e sviluppo per la protezione dell'ambiente, altre attività a protezione dell'ambiente e tutela della biodiversità e del paesaggio); e dello schema Cruma, la sola n. 13 (uso e gestione di materie prime non rinnovabili 'combustibili fossili').

Qualitativamente essa si concentra in prevalenza su attività di ricerca, sviluppo, monitoraggio di mezzi, tecnologie, settori di investimento, problemi ambientali, implementazione della rendicontazione pubblica ambientale, tecniche contabili di registrazione e previsione dei valori finanziari, partecipazione a tali ultime politiche a livello eurounitario (per un ammontare complessivo di spese nel 2024 pari a circa 3,7 mld. di

⁷³ Se si pensa che la 'spesa ambientale' 2021-2022 è stata pari a 12,9 mld.. Cfr. in merito anche SANTORO, *Trattato di contabilità e finanza pubblica*, Torino, 2024, p. 614. Parimenti decrescono i fondi assegnati al Ministero dell'Ambiente, che ha gestito il 70% della spesa ambientale nel 2023 e il 40% nel 2024, attestandosi a 3.706 mln. di euro nel 2024, a 3.361 mln. di euro nel 2025 ed a 3.319 mln. di euro nel 2026.

⁷⁴ Tra le 28 voci considerate in totale non sono computati i fondi, seppur sopra riportati, relativi a Sicurezza del trasporto aereo e Sicurezza del sistema stradale, indefiniti quanto alla misura di destinazione per finalità ambientali (da considerarsi potenziali ma non accertate), e quelli relativi alle risorse del tributo sulla plastica UE, acquisito dallo Stato ma non spendibile.

euro).

Buona parte delle spese classificate come ambientali (il 60%), non riguarda interventi immediati di riduzione dell'attuale stato di inquinamento, depauperamenti ambientali e danni da inquinamenti, di sostegno della decarbonizzazione, prevenzione e riduzione del rischio idrogeologico, e deprime fortemente l'istituzione di nuove aree ambientali protette su terra e su mare, l'efficientamento del settore idrico, del ciclo dei rifiuti e dell'economia circolare. Le spese per investimenti in questi ultimi settori ammontano nel complesso a circa 1 mld. e 476 mln. di euro, escluse quelle adottate sotto forma di sostegni fiscali ai settori produttivi e ai privati quasi pari a 2 mld. di euro. Necessiterebbe, allora, un serio piano di riallocazione di spese. Poiché, venendo meno adeguato sostegno ai cruciali settori di spesa in ultimo elencati, sfuggono fondamentali *chances* di crescita economica nazionale già in un orizzonte di breve-medio periodo⁷⁵ e si moltiplicano a dismisura costi da esternalità sociali, sanitari e ambientali.

⁷⁵ VILLANI, *Spunti per una rivoluzione fiscale che acceleri la transizione ecologica e la riduzione delle disuguaglianze dopo la pandemia da COVID-19*, Rass. trib., 2021, p. 117. Chiare anche le notazioni Asvis (Alleanza Italiana per lo Sviluppo Sostenibile) a proposito delle carenze nel perseguire adeguatamente gli obiettivi di transizione ecologica. <https://asvis.it/notizie-sull-alleanza/19-20593/rapporto-asvis-accelerare-e-investire-subito-sulla-transizione-ecologica-conviene>.