



Edizione di martedì 15 luglio 2014

LAVORO E PREVIDENZA

[Edilizia: il rinnovo contrattuale recepisce le novità del DL 34/2014](#)

di Luca Vannoni

REDDITO IMPRESA E IRAP

[La ricerca delle esimenti per la deduzione dei costi black list](#)

di Sergio Pellegrino

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[È possibile la trasformazione in SRL di una SPA che ha emesso obbligazioni](#)

di Fabio Landuzzi

PENALE TRIBUTARIO

[Le ultime pronunce in tema di crisi di liquidità dell'imprenditore e omesso versamento delle imposte](#)

di Luigi Ferrajoli

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[È arrivato il consenso informato](#)

di Michele D'Agnolo

BACHECA

[Ilva di Taranto, ambiente e sostenibilità: sappiamo davvero di cosa si parla? Alla ricerca di indici di eco-efficienza](#)

di Massimo Conigliaro

LAVORO E PREVIDENZA

Edilizia: il rinnovo contrattuale recepisce le novità del DL 34/2014

di Luca Vannoni

Nell'attesa che il **Ministero del Lavoro** emani le proprie interpretazioni, la contrattazione collettiva non perde tempo nell'attuare le disposizioni introdotte dal **DL 34/2014**: è la volta dell'**edilizia**, con l'accordo datato **1° luglio 2014**.

La prima fase attuativa del DL 34/2014 è **segnata da un discreto fermento della contrattazione collettiva**, con la sottoscrizione di importanti accordi per settori come il turismo e l'edilizia, a cui si contrappone lo stallo, da parte del Ministero del Lavoro, nell'emanazione delle attese interpretazioni di prassi che possano dare il dettaglio operativo, almeno, di quelle disposizioni che interessano gli accessi ispettivi e le sanzioni amministrative. È probabile che, a causa degli ordini del giorno approvati durante l'iter per la conversione in legge del DL 34/2014, che impegnavano il Ministero del Lavoro a emanare determinate interpretazioni, quasi a voler demandare a organi amministrativi quanto il legislatore non era riuscito a normare, si siano creati problemi non di poco conto, visto che la base di partenza di ogni attività interpretativa è il diritto positivo.

Ma torniamo alla contrattazione.

Come detto, tra i primi a muoversi, a seguito anche delle ordinarie dinamiche delle scadenze contrattuali, vi è il **settore edile, industria e cooperative, con l'accordo del 1° luglio 2014**.

Particolare attenzione è stata dedicata al contratto a termine.

La disposizione contrattuale in materia di proroga richiama quasi letteralmente la disposizione normativa, con le 5 proroghe nei complessivi 36 mesi, indipendentemente dal numero dei rinnovi se riferite alla stessa attività lavorativa, quasi a confermare i dubbi nell'interpretazione della norma.

Riguardo agli stacchi obbligatori tra un contratto a termine e l'altro, in **attuazione della possibilità di deroga prevista dall'art. 5 del D.Lgs. 368/2001, vengono ridotti a 5 o a 10 giorni**, rispetto agli ordinari 10 e 20, a seconda che il primo contratto sia di durata inferiore o superiore a 6 mesi, nel caso in cui il secondo contratto sia stipulato in occasione di:

1. Avvio di un nuovo cantiere;
2. Avvio di una specifica fase lavorativa nel corso di un lavoro edile;
3. Proroga dei termini di un appalto;
4. Assunzione di giovani fino a 29 anni e soggetti di età superiore ai 45 anni;
5. Assunzione di cassaintegrati;
6. Assunzioni di disoccupati e inoccupati da almeno 6 mesi;
7. Assunzione di donne, di qualsiasi età, prive di impiego retribuito da almeno 6 mesi residenti in aree geografiche il cui tasso di occupazione femminile sia inferiore almeno del 20% di quello maschile.

Il settore edile, nel **ridurre gli stacchi, sceglie una via un poco contorta, dando largo spazio a condizioni soggettive di difficoltà occupazionale**: per poter beneficiare della riduzione, ad esempio con lavoratori disoccupati, è necessario che il primo contratto a termine non sia di durata superiore a 6 mesi (e con reddito superiore agli 8.000 euro), se così non fosse, il primo contratto farebbe perdere la condizione soggettiva. Con questi lavoratori, quindi, lo stacco corto opera nel caso di successioni tra contratti di breve durata.

In materia di limiti di contingentamento, il **settore Edile fissa come limite, cumulativamente con i contratti di somministrazione, il 25% dei rapporti di lavoro con contratto a tempo indeterminato in forza mediamente nell'anno civile precedente l'assunzione. In più, un ulteriore quota pari al 15% è garantita per i lavoratori iscritti a BLEN.IT, la borsa del lavoro del settore edile.**

La soglia minima di rapporti lavoro a termine è confermata: almeno un contratto fino a 5 dipendenti, a cui si aggiunge un'ulteriore soglia di 7 rapporti, con contratto a termine o somministrazione, comunque non eccedenti la misura di un terzo del numero dei lavoratori a tempo indeterminato da calcolarsi necessariamente alla fine dell'anno civile di competenza.

Infine, viene previsto un diritto di precedenza nelle assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal datore di lavoro entro i successivi 12 mesi, con riferimento alle mansioni già espletate nei rapporti a termine con la stessa azienda di durata complessiva pari a 36 mesi (se mansioni equivalenti). **Tenuto conto della possibilità di deroga prevista dall'art. 5 del D.Lgs. 368/2001, la disposizione contrattuale rende inapplicabile il diritto di precedenza legale, dove il diritto scatta superati i 6 mesi con un singolo contratto.**

REDDITO IMPRESA E IRAP

La ricerca delle esimenti per la deduzione dei costi black list

di Sergio Pellegrino

Nel [contributo della scorsa settimana](#) abbiamo evidenziato quelli che sono gli elementi essenziali del **regime di indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi** derivanti da operazioni con soggetti **black list**.

Oggi ci concentriamo invece sulle **esimenti**, che consentono all'impresa residente che sostiene il costo di operarne la **deduzione** e di effettuare "serenamente" quella **variazione in diminuzione** che molte volte invece, come si osservava nel pezzo precedente, viene operata con una sorta di **automatismo** che poi viene meno in caso di **verifica** da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In un successivo ultimo contributo invece analizzeremo i **profili sanzionatori** e le conseguenze della **mancata evidenziazione dei costi black list a livello dichiarativo**.

Il **comma 11 dell'art. 110 del Tuir** individua **due esimenti** che sono in realtà **alternative** fra loro, nel senso che è sufficiente il verificarsi di una delle due per poter superare la presunzione introdotta dal legislatore.

La **prima esimente** è incentrata sull'attività in concreto svolta dalla **controparte** "paradisiaca": se si è in grado di dimostrare che questa svolge un'**attività commerciale effettiva**, ecco che la **prova contraria è fornita** e l'impresa residente può procedere con la deduzione dei costi sostenuti in relazione alle operazioni poste in essere.

La circostanza va però "**dimostrata**" e a tal fine è necessario produrre una **documentazione di supporto** che convinca i verificatori che quella è l'effettiva condizione del soggetto non residente. La prassi dell'Agenzia ha indicato come siano utili in un contesto del genere, al di là del "minimo sindacale" rappresentato dalla **documentazione societaria** quale l'atto costitutivo e lo statuto, documenti di natura **contabile e fiscale** (*in primis* bilanci e dichiarazioni), documentazione **bancaria e commerciale**, **certificazioni** rilasciate dalle autorità, **relazioni descrittive** della struttura organizzativa.

Nel caso in cui non sia agevole dimostrare la sussistenza della prima esimente, **in alternativa** è possibile superare la presunzione legale fissata dall'art. 110 provando **l'effettivo interesse economico dell'operazione e la sua concreta esecuzione**: l'attenzione si sposta quindi dall'attività esercitata "in generale" dal soggetto *black list*, all'**operazione concretamente posta**

in essere, per la quale l'impresa residente deve dimostrare le **“ragioni”** che sottendono la scelta imprenditoriale.

Una prova di questo tipo è facile a “dirsi”, ma difficile a “farsi”, perché, inevitabilmente, ogni **scelta imprenditoriale** ha una componente soggettiva, che può essere valutata in modo differente a seconda della logica con la quale si guarda all'operazione.

E' **semplice** il caso in cui il fornitore *black list* applica **prezzi di vendita più bassi** e quindi è di immediata evidenza l'interesse economico ad effettuare l'acquisto: se l'impresa italiana è in grado di provare questa circostanza non vi possono essere evidentemente dubbi sulla legittimità della deduzione del costo.

Decisamente **più complessa** è invece la situazione nella quale questa condizione non si verifica, e la ragione economica dell'operazione va “cercata” in **altre motivazioni**: in quest'ottica **tempi di consegna contenuti** piuttosto che una **riduzione dei costi accessori** possono rappresentare anch'esse condizioni sicuramente valide, naturalmente a condizione che siano **debitamente provate**.

Come evidenziato dalla [**circolare 51/E/2010**](#), anche in una situazione nella quale il prezzo praticato dal fornitore *black list* fosse **superiore** rispetto a quello dei concorrenti potrebbe ricorrere comunque l'esimente, verificandosi magari altre valide ragioni economiche che giustifichino l'operazione posta in essere.

La prova della sussistenza delle esimenti potrebbe essere fornita all'Agenzia dall'impresa interessata attraverso un'**istanza di interpello preventiva**, da presentare sulla base del disposto dell'art. 21 della Legge 413/1991.

In caso di **risposta positiva**, l'impresa può procedere con la **deduzione**, ma deve comunque **indicare i costi *black list* separatamente in dichiarazione**.

L'eventuale **risposta negativa** da parte dell'Amministrazione non vincola in ogni caso il contribuente, che può certamente **disattenderla**, anche se chiaramente si pone in un'evidente situazione di difficoltà in sede di controllo (e successivamente di contenzioso).

Prima di procedere con l'**emissione dell'avviso di accertamento**, l'ufficio è comunque tenuto, per esplicita previsione contenuta nel comma 11, a notificare un **apposito avviso** al contribuente, dandogli la possibilità di fornire le prove della sussistenza delle esimenti che legittimano la deduzione nei **successivi 90 giorni**. Se l'Agenzia ritiene comunque di effettuare l'accertamento, nell'atto dovrà fornire **specifica motivazione** in relazione alle circostanze che l'hanno indotta a **non ritenere idonee le prove fornite dal contribuente**.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

È possibile la trasformazione in SRL di una SPA che ha emesso obbligazioni

di Fabio Landuzzi

L'[Orientamento n. 20 del Consiglio Notarile dei Distretti riuniti di Firenze Pistoia e Prato](#) si occupa della **trasformazione in SRL di una SPA che ha emesso un prestito obbligazionario** non convertibile. Una simile operazione, **prima della Riforma** del diritto societario del 2004 **era** del tutto **preclusa**, tanto che anche la **Corte di Cassazione (sentenza n. 1574/1995)** ne aveva **sancito la nullità**. Con l'avvento della Riforma, e la prevista possibilità che lo statuto della SRL consenta **l'emissione di titoli di debito** ex articolo 2483, Cod.civ., si sono **aperte nuove possibilità** tanto da indurre parte della dottrina a superare, ad alcune condizioni, il precedente orientamento preclusivo.

A questa teoria accede anche il **Notariato toscano** il quale, nell'Orientamento citato, afferma che **anche una SPA** che abbia **emesso obbligazioni** può **trasformarsi** – oppure, analogamente, possa partecipare ad una **fusione / scissione** in cui la **società risultante sia una SRL** – anche **senza dover necessariamente estinguere il prestito obbligazionario a condizione che lo statuto della SRL consenta l'emissione dei titoli di debito e che, alternativamente;**

1. **Le obbligazioni** siano state **emesse ai sensi dell'articolo 2412, comma 2, Cod.civ.**, ovvero in misura eccedente i limiti di cui al comma 1, e siano destinate alla **sottoscrizione da parte di investitori qualificati**, ed i **soci-obbligazionisti**, ove presenti, prestino il loro **consenso**; oppure
2. Un soggetto avente le caratteristiche di un investitore **professionale** **presti una garanzia fideiussoria** in merito alla solvenza della società trasformata, con le caratteristiche di cui all'**articolo 2483, Cod.civ.**.

Il **primo caso** (lettera a) pone una criticità peculiare sulla posizione del **socio-obbligazionista**, poiché la garanzia dell'investitore professionale sulla solvenza dell'emittente prevista dall'articolo 2412, Cod.civ., ha un perimetro di riferimento più ampio di quella di cui all'articolo 2483, Cod.civ., prevista per i titoli di debito; infatti, nella SRL il **socio che acquista titoli di debito non gode di questa copertura**. Per tale ragione, secondo il Notariato toscano emerge la **necessità di una delibera dell'assemblea degli obbligazionisti**, se non addirittura di un **consenso individuale** all'operazione. Pertanto, l'operazione di trasformazione sarà consentita quando il regolamento del prestito obbligazionario lo consente, e quando gli obbligazionisti siano stati adeguatamente consultati.

Il **secondo caso** (lettera b) è invece quello sul quale l'Orientamento notarile in commento si mostra maggiormente favorevole, in ragione del fatto che **la garanzia della solvenza della società** a tutela dei soggetti sottoscrittori dei titoli di debito sarebbe **rappresentata dall'intervento dell'investitore professionale**. La garanzia di tale soggetto potrebbe estendersi anche a tutti i casi del socio-obbligazionista, così rimuovendo la criticità esposta alla precedente lettera a). Anche in questo caso, il Notariato evidenzia la **necessità di un'adeguata predisposizione del Regolamento del prestito** obbligazionario, oltre al fatto che la delibera di trasformazione lasci **inalterata la struttura sostanziale** del finanziamento, ovvero i termini di **durata, di remunerazione, di circolazione**, ecc.

Infine, viene confermata l'opinione nettamente prevalente in dottrina riguardo la **negazione della assunzione o della emissione da parte di SRL di prestiti obbligazionari** (titoli di debito) **convertibili**.

PENALE TRIBUTARIO

Le ultime pronunce in tema di crisi di liquidità dell'imprenditore e omesso versamento delle imposte

di Luigi Ferrajoli

Le ultime pronunce della Corte di Cassazione in materia di omesso **versamento** delle imposte a causa della mancanza di **liquidità** da parte dell'imprenditore confermano la tendenza altalenante già riscontrata sul tema.

In due **recentissime** sentenze, la medesima sezione III della Suprema Corte in un caso assolve un imprenditore dal reato p. e p. dall'articolo 10 *ter* D.Lgs. 74/2000 per non avere versato l'IVA, mentre nel secondo caso, sempre con riferimento alla medesima **fattispecie di reato**, rigetta un ricorso avverso un decreto di sequestro preventivo finalizzato alla confisca.

Con riferimento alla prima vicenda, la Cassazione con la **sentenza n.27676 del 08/4/2014** depositata il 26/6/2014 accoglie il **ricorso** di un imprenditore, condannato dalla Corte di Appello di Ancona per avere omesso il versamento dell'IVA, che aveva basato la propria difesa sulla mancanza dell'**elemento soggettivo** del reato, ovvero il dolo specifico.

L'imputato aveva eccepito che dalla documentazione prodotta sarebbe emersa la **prova** di come il medesimo non avesse coscientemente e volontariamente omesso di versare le somme relative all'IVA, ma che, per la **difficoltà finanziaria** della società da lui rappresentata, non si sarebbe trovato nella condizione di potere effettuare i versamenti degli importi risultanti dalle relative dichiarazioni.

Secondo il ricorrente, non risulterebbe quindi integrato il **dolo tipico** del reato, stante l'effettiva mancanza di volontà dell'omissione.

La Cassazione accoglie tale tesi, **annullando con rinvio** la sentenza della Corte di appello che aveva ritenuto sussistente l'elemento soggettivo del reato con una motivazione apodittica e meramente apparente, equiparando in concreto la fattispecie di cui all'articolo 10 *ter* D.Lgs. 74/2000 ad un reato punibile a titolo di **responsabilità oggettiva** senza considerare che, trattandosi di delitto, è necessaria la prova della sussistenza dell'elemento psicologico costituito dal dolo, sia pure generico.

La Cassazione non entra nel merito delle questione, limitandosi ad una rassegna delle ultime pronunce in materia di incidenza della **crisi dell'impresa** sul reato in esame, richiamando, tra le

altre, la sentenza n. 5467 del 5/2/2014 che ha affermato che, nei casi di mancato versamento, non si può escludere in astratto l'assenza di dolo o l'assoluta impossibilità di assolvere all'obbligazione tributaria per la crisi di liquidità, occorrendo anche provare la non imputabilità al contribuente della crisi e che detta crisi non può essere adeguatamente fronteggiata tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, a **idonee misure**, sempre da valutarsi in concreto.

Con la **sentenza n. 23532 del 14/5/2014**, depositata il 5/6/2014, la Cassazione conferma il decreto di **sequestro preventivo** sui beni di un imprenditore in relazione ai reati di cui agli articoli 10 *bis* e 10 *ter* D.Lgs. 74/2000, rigettando il ricorso dell'imputato nel quale era **eccepita** l'omessa valutazione della circostanza della mancanza di liquidità della società, che non sarebbe dipesa da una **cattiva gestione** dell'impresa da parte dell'amministratore, ma da fattori del tutto indipendenti dalla volontà del medesimo. Di conseguenza si sarebbe dovuta escludere la sussistenza dell'elemento **soggettivo** del reato.

La Cassazione in questo caso adotta la tesi già formulata anche dalle **Sezioni Unite**, secondo cui, poiché molte delle condotte penalmente sanzionate dal D.Lgs. 74/2000 richiedono che il comportamento **illecito** sia dettato dallo scopo specifico di evadere le **imposte**, mentre questa specifica direzione della volontà illecita non emerge in alcun modo dal testo degli articoli 10 *bis* e 10 *ter* D.Lgs. 74/2000, i reati in questione devono ritenersi punibili a titolo di **dolo generico**.

Secondo i Giudici, nessuna **conseguenza** può discendere, in termini di punibilità, dalla circostanza che *“il mancato pagamento dei creditori diversi dall'Erario sia stato ritenuto necessario in quanto si è ritenuto di dover prioritariamente pagare altri creditori, tra cui i fornitori, per scongiurare il fallimento della società. E ciò sia perché il fallimento avrebbe ben potuto essere richiesto dallo stesso Erario proprio in relazione ai crediti tributari, sia perché la semplice necessità di scongiurare il fallimento non è sufficiente ad integrare l'ipotesi di forza maggiore sopra delineata”*.

Pertanto, per la commissione di tali reati deve ritenersi sufficiente la **coscienza e volontà** di non versare all'Erario le ritenute effettuate nel periodo considerato, con la precisazione che tale coscienza e volontà deve investire anche la **soglia punitiva** di Euro cinquantamila, che è un elemento costitutivo del fatto, contribuendo a definirne il disvalore.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

È arrivato il consenso informato

di Michele D'Agnolo

Vent'anni fa, fresco di servizio militare, mi sono iscritto all'**Ordine dei Dottori Commercialisti** di Trieste. Uno dei miei primi incarichi consistette nel discutere con un piccolo cliente dello studio paterno della sua posizione previdenziale. Il giovane artigiano apparteneva a quella schiera di persone che considera ogni prelievo statale una succhiata di sangue e che ha cessato da tempo di credere oltre che a Babbo Natale anche al *welfare state*.

In buona sostanza l'artigiano non ne voleva sapere di pagare l'Inps per la propria posizione artigiana.

Pratica assai delicata, quella affidatami, in quanto anche i muri sanno che la **previdenza è assolutamente obbligatoria**. L'unico modo legittimo che ha un artigiano per evitare l'assoggettamento a contribuzione è quello di crescere la propria attività fino a farla diventare una attività industriale, per l'aumento dimensionale, oppure mutare la veste giuridica del *business* in una società a responsabilità limitata. In tale ultimo caso, infatti, l'iscrizione alla gestione separata artigiani e commercianti avviene soltanto facoltativamente, quindi a eventuale richiesta dell'artigiano stesso. Il tutto sempre che si riesca a comprovare inconfondibilmente la neutralità o almeno la non elusività fiscale della trasformazione.

Ovviamente, nell'illustrare al cliente le varie alternative, sottolineai scrupolosamente all'artigiano che il suo gesto, la sua **scelta era tutt'altro che priva di conseguenze economiche**.

Ricordo perfettamente di avergli detto in faccia: "Guarda che rimarrai senza pensione". E ricordo anche che mi rispose con sufficienza: "Non ti preoccupare, ho una polizza privata e comunque sono molto parco nelle mie spese e quindi mi manterrò con i miei risparmi".

Mentre i miei capelli cadevano e imbiancavano per le preoccupazioni dei miei clienti, l'artigiano ha avuto meritato successo negli affari e trovato pure l'amore. Ha da poco conosciuto una ragazza, molto più giovane di lui, che è diventata la sua compagna e gli ha ridato nuova vita e nuove emozioni. Ma gli ha sistematicamente prosciugato il conto in banca.

Il tempo, però, passa per tutti. Anche i suoi capelli si sono ingrigiti e si sono fatti sempre più radi, anche se si atteggia a giovincello tirandosi su il colletto della polo e vestendo pantaloni alla moda.

Superata la sessantina, è tornato a trovarmi qualche giorno fa, per riparlarmi della sua pensione. Mi ha riferito che con sua grande sorpresa si è recato all'Inps dove gli hanno detto che **non aveva una posizione contributiva**. Sbattendo i pugni sul tavolo mi ha incolpato, senza mezzi termini, di averlo lasciato senza pensione.

Ho provato a ricordargli dei nostri colloqui, ma nonostante gli atteggiamenti da giovincello, stranamente ha avuto un attacco di senile amnesia proprio in corrispondenza di quell'incontro.

La conversazione non è finita in modo particolarmente piacevole. Mi ha infatti suggerito di non utilizzare l'attacco come penosa strategia quando non si sa che pesci pigliare e ci si trova in torto marcio: "Avresti dovuto avvertirmi che sarei rimasto senza pensione, adesso mi hai messo in un guaio. Chi penserà alla mia povera compagna?" Avrei tanto voluto rispondergli "La tua compagna è tutt'altro che povera visto tutti i soldi che ti ha succhiato e inoltre mi sembra che sappia pensare già molto bene da sola ai fatti suoi." Io mi sono tacito e lui se n'è andato con un diavolo per capello. Vi farò sapere come va a finire. Ma non è questo il punto.

Il punto è che in questi tempi di vacche magre e di molti controlli, lo sport nazionale di certa clientela è diventato quello di usare lo **studio commerciale** e di consulenza del lavoro come **capro espiatorio** di qualsiasi scelta antecedente, più o meno creativa, di cui lo studio non possa provare per iscritto la scriminante.

E non possiamo nemmeno invocare a carico del cliente la famosa "legge" di Papagianni, per cui l'assenza di prove non costituisce prova di assenza.

Il cliente mette la nostra parola contro la sua e se non vuoi perderlo magari ti tocca pure rifonderlo, o almeno fargli lo sconto vita natural durante.

Bei tempi quelli in cui con una stretta di mano ci si accordava e il cliente si prendeva, per sempre, le proprie responsabilità. Tempi che con ogni probabilità non torneranno più.

Dovremo allora cominciare a fare come i medici che quando ti vai a togliere anche un semplice brufolo ti fanno previamente **leggere e firmare** di tuo pugno un piccolo trattato di medicina, dove peraltro si paventano disgrazie inenarrabili che di solito a metà lettura ti casca la penna. Solo così saremo in grado di **comprovare** che fornendo i nostri consigli, che si devono ovviamente limitare soltanto a quanto rigorosamente lecito, abbiamo comunque sempre **illustrato pro e contro di ogni soluzione**.

E attenzione anche a come e dove conserviamo queste preziose lettere di manleva. La legge di Murphy insegna che di solito le manleva sono le prime carte dei fascicoli del cliente ad andare smarrite o comunque le uniche ad essere prontamente restituite. Per non parlare dell'encomiabile zelo con cui i nostri dipendenti le cestinano ripulendo i fascicoli da questi preziosi documenti – e solo da questi – prima dell'archiviazione. Non sarebbe inoltre la prima volta che i verificatori prendono a spunto un parere che paventa possibili conseguenze negative proprio per spiccare un verbale di accertamento, come pare sia accaduto – per

esempio – a Dolce e Gabbana nel primo famoso caso in cui all' elusione fiscale è stata data rilevanza penale. La classica aspettativa che si autorealizza. Si salvi chi può.

BACHECA

Ilva di Taranto, ambiente e sostenibilità: sappiamo davvero di cosa si parla? Alla ricerca di indici di eco-efficienza

di Massimo Conigliaro

L'Ilva di Taranto: tanti ne parlano, ma non tutti sanno da dove nascono **vincoli di legge e criticità ambientali**. Le notizie di attualità sottolineano i grandi problemi che affliggono l'ambiente, gli abitanti della città pugliese e la stessa sopravvivenza di una delle più grandi **acciaierie** d'Europa che dà lavoro a 30 mila persone. Tutto è collegato all'applicazione della legislazione in tema di limitazione delle **emissioni inquinanti** dei grandi impianti industriali.

L'importanza della problematica, che riverbera un notevole **impatto economico**, è di immediata evidenza in tema di rilascio dell'**Autorizzazione Integrata Ambientale**. L'AIA (questo l'acronimo) è il provvedimento che autorizza l'esercizio di un impianto o di parte di esso a determinate condizioni, che devono garantire la conformità ai requisiti **del decreto legislativo 18 febbraio 2005, n. 59**, di recepimento della **direttiva comunitaria 96/61/CE**, relativa alla prevenzione e riduzione integrate dell'inquinamento (IPPC).

L'acronimo **IPPC** sta per **Integrated Pollution Prevention and Control** (in italiano, Prevenzione e Riduzione Integrate dell'Inquinamento). E' la procedura per il rilascio dell'autorizzazione all'esercizio degli impianti industriali nell'Unione Europea, stabilita dalla cosiddetta "**Direttiva IPPC**" del 1996. Determinati impianti industriali (elencati nell'apposito Allegato I) devono ottenere un'autorizzazione dalla "Autorità competente", senza la quale essi non possono funzionare. Le autorizzazioni devono essere basate sul concetto delle **migliori tecniche disponibili (Best Available Techniques, BAT)**, così come sono definite nell'articolo 2 della direttiva, tenendo conto delle condizioni locali, ambientali e territoriali, in cui l'impianto opera.

L'idea alla base dell'IPPC è che attraverso un'analisi integrata è generalmente possibile, per ciascun caso specifico, individuare un **insieme di soluzioni tecniche** (impiantistiche, gestionali e di controllo), **percorribili economicamente**, che conducano alla eliminazione a monte, alla riduzione generalizzata, al migliore bilanciamento degli impatti sulle diverse matrici ambientali o per lo meno alla gestione consapevole di ogni inquinamento prodotto da una attività.

In genere (cfr. allegato I alla direttiva 96/61/CE), per rendere oggettivo il riscontro, tali soglie fanno riferimento alla **potenzialità dell'impianto**, dettata da limiti tecnologici (capacità

produttiva dedotta dalle caratteristiche “di targa” delle apparecchiature), e non alla effettiva produzione o all’inquinamento realmente prodotto, che può essere sensibilmente minore di quello potenziale per scelte di gestione dell’impianto dettate, ad esempio, da **dinamiche di mercato**.

La direttiva 96/61/CE prevede l’applicazione del principio IPPC attraverso lo svolgimento di cinque differenti processi principali.

1. Lo **scambio di informazioni**, attraverso il quale la Commissione europea rileva lo stato di attuazione della direttiva e sviluppa strumenti utili alla sua corretta applicazione.
2. Il rilascio, il rinnovo, l’aggiornamento, il **riesame di autorizzazioni** che garantiscono la reale applicazione del principio IPPC agli impianti.
3. **L’informazione e l’accesso al pubblico** relativamente al processo di rilascio delle autorizzazioni.
4. L’attuazione e il controllo delle **prescrizioni** contenute nelle autorizzazioni.
5. La verifica dell’**efficacia della direttiva nel ridurre l’inquinamento**, attraverso l’istituzione e l’aggiornamento dell’inventario europeo delle principali fonti di emissioni inquinanti.

Le M.T.D. migliori tecniche disponibili (in inglese BAT – *Best Available Techniques*)

Riguardo al primo processo, la direzione generale ambiente della Commissione Europea ha individuato un **nodo cruciale** per l’applicazione del principio IPPC nella determinazione dell’insieme di tecniche (gestionali e impiantistiche) da adottare in ciascuno specifico caso. Tale insieme di tecniche è indicato in sede comunitaria con l’acronimo **BAT** (*best available techniques*: migliori tecniche disponibili) ed è individuato svolgendo:

1. approfondite analisi degli ultimi **sviluppi tecnologici**, dei sistemi di gestione più adatti al tipo di attività, degli **aspetti economici** e di mercato dei particolari prodotti, della disponibilità delle tecnologie; analisi comuni per ciascun settore industriale e sviluppate a tale livello da organi comunitari o nazionali al fine di scongiurare diverse interpretazioni che condurrebbero a distorsioni di mercato;
2. approfondite analisi del **contesto territoriale**, delle relative criticità, di particolarità locali e verifiche di fattibilità su progetto esecutivo; analisi e verifiche che possono essere svolte solo a livello di singola attività in base alle condizioni specifiche dell’impianto e dell’ambiente in cui si trova. Per questo motivo **le BAT sono in generale diverse per ciascun impianto** e si discostano concettualmente dalle tecniche standard, che sono solamente da prescrivere.

In tale contesto, si inserisce l'art. 2, comma 1, lett. o) del decreto legislativo 18 febbraio 2005, n. 59, che consente ai gestori dei grandi impianti industriali (**raffinerie, centrali elettriche, impianti chimici**, ecc.) che richiedono l'Autorizzazione Integrata Ambientale, di **derogare** alle Migliori Tecniche Disponibili qualora le stesse non siano applicabili in condizioni economicamente ragionevoli.

In particolare, recita la norma, si intendono disponibili *le tecniche sviluppate su una scala che ne consenta l'applicazione in condizioni economicamente e tecnicamente valide nell'ambito del pertinente comparto industriale, prendendo in considerazione i costi ed i vantaggi, indipendentemente dal fatto che siano applicate in ambito nazionale, purché il gestore possa accedervi a condizioni ragionevoli.*

E' facile comprendere quanto **discrezionale ed aleatoria** possa risultare l'applicazione di tale disposizione in assenza di una codifica uniforme delle modalità di calcolo di costi e vantaggi in materia ambientale.

Oggi non esiste ancora una metodologia unica di predisposizione del **bilancio ambientale**. Sono state realizzate diverse sperimentazioni a livello europeo e a livello nazionale, ma si avverte sempre più l'esigenza di un percorso di studio ed approfondimento che possa portare a delle **linee guida condivise** in tema di redazione e asseverazione di **informative ambientali, di bilancio nonché di certificazione degli investimenti**. Sarebbe il primo passo per definire quegli **indici di eco-efficienza** utili a fornire una risposta affidabile alle richieste di deroga alle migliori tecniche disponibili, troppo spesso non adeguatamente supportate dal punto di vista della **fattibilità economico-finanziaria**.