

Eco-tributo e fiscalità ambientale

Con il presente intervento si intende ricostruire le peculiarità del “tributo ecologico” studiandone le peculiarità ed evidenziando i principi normativi di base. Tale obiettivo richiede un costante sforzo per analizzare i moduli tributari più significativi.

In via preliminare, va rilevato che il settore dell’energia, sotto l’aspetto dell’analisi economica, rappresenta un caso di “fallimento del mercato” ovvero failure market, in quanto, come si dimostra di seguito, non riesce a far in modo che nel prezzo dei prodotti e servizi sia incluso l’intero costo sociale.

In quest’ottica si spiega la necessità di adoperare la “leva fiscale” come strumento correttivo, capace, cioè, di generare una politica economica dotata dei caratteri della trasversalità (l’imposizione inclusiva di tutte le fonti di inquinamento dell’aria, suolo, acqua), della progressività del prelievo (ex art. n. 53 della Costituzione) e dell’invarianza del gettito complessivo.

Inoltre, la politica fiscale in materia ambientale deve considerare, per essere valida, una base imponibile chiaramente identificabile. Trova, in termini generali, il proprio fondamento nel principio contenuto dall’art. 174 UE, che indica il principio di “chi inquina paga” e quello di precauzione di cui si dirà, più diffusamente in seguito.

Poi, vale la pena rilevare che il tributo ambientale deve soddisfare tre ordini di problemi che la sua applicazione può determinare: a) evitare di determinare uno svantaggio competitivo a danno del prodotto tassato nel panorama della concorrenza internazionale; b) supportare il modulo fiscale in materia ambientale con una adeguata informazione scientifica relativa al bene oppure all’attività da sottoporre ad imposizione fiscale; c) plasmare il modulo fiscale in materia ambientale in modo adeguato rispetto alla categoria di beni ad utilità mista.

Senza dilungarsi nella analisi delle cause economiche e sociali, si deve constatare che le numerose forme di inquinamento e di degrado ambientale rappresentano enormi costi per la collettività (perdita di ricchezza naturale, economica, sociale e di benessere fisico) e comportano sovente anche la privazione o l’esclusione di opportunità e di scelte alternative sottratte alle comunità umane.

A titolo di esempio, è sufficiente ricordare il cambiamento climatico in atto, che è dovuto principalmente all’emissione in atmosfera di gas cause dell’ “effetto serra” ; proprio tale tematica costituisce un’emergenza senza precedenti per la politica internazionale sempre più indirizzata a trovare una soluzione (almeno parziale) nella promozione dello sfruttamento delle fonti energetiche rinnovabili .

In quest’ottica, e allo scopo di addossare parte del peso economico sul soggetto che immette in consumo e nell’ambiente sostanze inquinanti, nasce l’esigenza di rendere per quest’ultimo sempre meno conveniente sotto il profilo economico l’uso di tecnologie che impiegano materie prime e combustibili ad alto tasso di inquinamento, attraverso l’assoggettamento a costi anche in termini fiscali secondo il principio “chi inquina paga”.

Avviene in altre parole la tassazione degli usi e dei consumi che producono inquinamento e abbassamento della qualità della vita, con l’intento di disincentivare attività che impiegano materie prime inquinanti, di sostituire forme di produzione non compatibili con l’ambiente nonché di stimolare un processo di revisione delle tecnologie e degli stili di vita . Per molto tempo le politiche ambientali si sono avvalse esclusivamente di meccanismi di regolazione a carattere legislativo e amministrativo fondati sulla fissazione di standard da rispettare e di norme prescrittive atte a porre dei limiti alle emissioni e ai danni ambientali.

La tutela dell'ecosistema è stata oggetto dell'elaborazione dettagliata, in campo giuridico e amministrativo, di un fitto e a volte caotico insieme di leggi e normative nazionali e locali che hanno dato risultati diversi nell'applicazione concreta, generalmente inadeguata a forgiare sistemi di controllo efficaci e a migliorare in misura rilevante lo stato di salute dell'ambiente.

Gli strumenti amministrativi nelle politiche ambientali messi in campo dalle amministrazioni pubbliche, denominati strumenti di command and control, intervengono in un primo tempo a regolamentare il comportamento degli operatori che producono inquinamento (fase di command) e successivamente a verificare il rispetto da parte degli stessi operatori delle norme restrittive precedentemente stabilite (fase di control), erogando in caso di inadempienze sanzioni amministrative o, in casi di gravi violazioni, bloccando le attività inquinanti o chiudendo le installazioni pericolose.

Negli ultimi decenni, di fronte alla difficoltà di mitigare e frenare le ricadute negative degli agenti inquinanti sull'ambiente con i soli input amministrativi, si è fatta strada la sperimentazione e l'adozione di provvedimenti che intendono agire sul mercato per far leva sull'economia (imposte, sussidi, canoni, permessi negoziabili) al fine di conseguire riduzioni dell'impiego di fattori di produzione nocivi.

Le misure adottate hanno comunque sortito degli effetti positivi: "Nell'Europa occidentale, per esempio, la riduzione del 47% delle emissioni di zolfo tra il 1970 e il 1993 è stata ottenuta essenzialmente grazie alle regolamentazioni che hanno imposto l'adozione di dispositivi di assorbimento dei gas degli impianti di carbone"; inoltre "negli USA, l'adozione di standard più severi per gli apparati di scarico di automobili e autocarri leggeri di nuova produzione ha generalizzato l'impiego di marmitte catalitiche, facendo diminuire le emissioni di ossido di azoto del 6%, di monossido di carbonio del 33% e dei composti volatili del 54%, il tutto a fronte di un aumento del 44% nell'uso dell'auto".

Tuttavia i limiti di questi strumenti sono altrettanto evidenti per la rigidità dell'impostazione delle prescrizioni: le regolamentazioni infatti, "proprio perché centrate più sugli strumenti (come l'obbligo di particolari filtri per l'acqua) che sulle finalità, [...] tendono a disincentivare l'innovazione e benché si dimostrino efficaci quando esiste una soluzione tecnica bella e pronta (come le marmitte catalitiche per le automobili) sono meno idonee ad affrontare la complessità".

La preservazione dell'ambiente si configura come un costo sociale evitato, un'opzione di non utilizzo. Per attribuire un valore misurabile, un prezzo all'ambiente, bisogna ricorrere ad una serie complessa di analisi e valutazioni di tipo diretto e indiretto che coinvolgono più fattori (benefici e danni ecologici, sociali, economici che in presenza o in assenza di un'azione di tutela si possono determinare).

Una stima appropriata è quindi piuttosto difficile e per quanto puntuale può sempre ritenersi approssimativa. Tuttavia è possibile adottare pragmaticamente strategie miranti al contenimento del danno ricorrendo a tasse che includano il costo sociale associato all'uso di determinate risorse o alla fruizione di specifici beni ambientali. La via economica risulta sufficientemente flessibile e mira a mutare il comportamento degli attori economici; inoltre, se opportunamente applicata può avere ricadute positive.

Infatti le tasse stabiliscono un valore all'inquinamento prodotto e influenzano il mercato. Più le emissioni o le ricadute saranno costose, più gli attori economici produttori tenderanno a far diminuire o addirittura ad eliminare i fattori inquinanti, favorendo il ricorso a fonti alternative di produzione. Numerose analisi confermano che la tassazione ambientale consente di ottenere una data riduzione di emissioni a costi inferiori rispetto all'uso dei tradizionali metodi amministrativi.

Con il fine di introdurre le argomentazioni che di seguito si sviluppano, va presa in considerazione un'indicazione dell'OCSE in merito agli strumenti di politica fiscale che uno Stato può adoperare: a) i tributi e le tariffe che possono avere una funzione disincentivante o di gettito o di entrambe; b) i sussidi, che hanno funzione di diritto di aiuto finanziario per promuovere misure e attività volte alla riduzione dell'inquinamento; c) i depositi cauzionali, che consistono in sovrapprezzi sulle vendite dei prodotti inquinanti che possono essere restituiti nel caso di raccolta ecocompatibile e di riciclaggio; d) le penalità ed altre misure di deterrenza applicabili ai soggetti che svolgono attività inquinanti; e) i permessi negoziabili ed altri interventi di mercato i quali limitano le produzioni inquinanti e favoriscono i processi industriali da cui deriva un minore impatto ambientale .

Le tasse ambientali: tipologia, rapporti costi benefici e impatto sull'ambiente

Le tasse ambientali possono essere definite come “strumenti economici” adoperati dallo Stato per proteggere il livello socialmente ottimale o accettabile di inquinamento . Come accennato, il ricorso a tali forme di intervento è richiesto dall'incapacità dei mercati di prendere in considerazione le esternalità, intese come l'insieme dei benefici e danni ricadenti su terzi da attività poste in essere dagli attori economici , e di attribuirgli un costo .

Nella teoria economica, la tassa ambientale nasce onere economico imposto all'inquinatore e basata sulla stima del danno procurato o costo esterno. Essa consiste nel mezzo adeguato per eguagliare i costi privati e quelli sociali e rappresenta l'archetipo delle odierne tasse sull'inquinamento (*pollution charges*).

Storicamente, il primo consistente consenso all'applicazione di tasse ambientali si ebbe durante gli anni Settanta, sull'onda dell'affermazione dell'ambientalismo politico ed economico nell'Europa Occidentale .

Tuttavia, bisogna aspettare la metà degli anni Ottanta per veder affiorare un largo dibattito, in particolare nel Nord Europa, con l'elaborazione di proposte volte soprattutto a spostare la tassazione dalle retribuzioni all'energia e indirizzate al finanziamento della sicurezza sociale.

Si deve aggiungere che durante gli anni Ottanta in Europa e nei Paesi dell'America del Nord alcuni fattori hanno spinto all'adozione di misure economiche per il controllo dell'inquinamento: “1) una tendenza alla riduzione dell'intervento diretto da parte dello Stato nella società, sia dal punto di vista finanziario (mediante la privatizzazione e la cultura d'impresa) che sotto il profilo della regolamentazione (deregulation); 2) una tendenza all'integrazione delle manovre della politica economica e soprattutto al controllo integrato dell'inquinamento assieme alla crescente presa d'atto del bisogno di una maggiore efficienza del controllo dell'inquinamento in termini di costi; 3) un graduale passaggio della riduzione dell'inquinamento alla fine del processo produttivo a misure preventive, quali il controllo sul processo produttivo stesso e un'enfasi maggiore sull'approccio di tipo ‘precauzionale’ (anticipatorio)” .

In termini di politica economica, i fattori testé descritti possono ricondursi alla elaborazione prospettata H. Daly, secondo cui è auspicabile il raggiungimento di un'eco-no-mia in “stato stazionario” che “si sviluppa ma non cresce, proprio come la Terra di cui l'economia umana è un sottosistema”; infatti, in questa prospettiva “una ricchezza sufficiente, mantenuta e allocata efficientemente, distribuita in modo equo – e non per massimizzare la produzione – costituisce il giusto fine economico” . Lo stesso Autore ha osservato che “l'internalizzazione delle esternalità è una buona strategia per adattare [in modo ottimale] l'allocazione di risorse, facendo sì che i prezzi relativi rappresentino, in modo più appropriato, i costi marginali sociali

relativi. Ma ciò non rende il mercato capace di fissare i propri confini fisici assoluti con l'ecosistema più allargato. Per fare un'analogia: uno stivaggio appropriato distribuisce il peso nel battello in modo ottimale, così da massimizzare il carico trasportato. Ma c'è ancora un limite assoluto a quanto peso un battello possa trasportare, anche se questo è sistemato in modo ottimale. Il sistema dei prezzi può distribuire il peso regolarmente, ma a meno che non sia integrato da un limite assoluto esterno, continuerà a distribuire uniformemente il peso addizionale fino a che il battello, caricato in modo opportuno, affonda” .

Per meglio comprendere quanto finora rilevato si riportano alcuni dei primi esempi di fiscalità ambientale (rectius della redistribuzione fiscale a fini ambientali applicati congiuntamente alla riduzione di altre imposte) tra cui le misure legislative del 1992 dei Paesi scandinavi.

Nel 1991 la Svezia introduceva due tasse sull'energia: una sulle emissioni di carbonio (CO₂) denominata carbon tax, l'altra su quelle di anidride solforosa (NO_x) o sulphur tax con le quali ha ricavato 2,4 miliardi di dollari (1,9% del gettito fiscale totale), ha contribuito a far diminuire la concentrazione di inquinanti (le emissioni di anidride solforosa si sono dimezzate contribuendo ad una riduzione dell'1% delle emissioni totali) e a promuovere l'efficienza energetica; la somma aggiuntiva proveniente dalla tassazione è servita per operare una riduzione dell'imposizione sui redditi. Simili manovre sono state introdotte in maniera e in misura differente in altri Paesi europei nel corso degli anni Novanta.

Una classificazione, proposta individua essenzialmente tre tipologie differenti di strumenti di controllo dell'inquinamento basati su incentivi economici: le tasse, i sussidi e il sistema deposito-rimborso (mercato dei permessi ad inquinare; scambi di emissioni sotto forma di bolle, compensazioni, depositi tra impianti e imprese o all'interno delle stesse; interventi di mercato sul prezzo delle materie derivate riciclate; assicurazione contro i rischi di responsabilità civile dell'inquinatore).

Le tasse ambientali possono essere applicate su sostanze e tipi di inquinanti differenti con diverse modalità in rapporto agli obiettivi da raggiungere o alle difficoltà tecniche di accertamento e si distinguono essenzialmente in due tipologie: tasse sui reflui o sulle emissioni e tasse sul prodotto.

La necessità di ricorrere a tale strumento si è fatta sempre più pressante anche per conseguire altri obiettivi come la modernizzazione dei sistemi fiscali, il finanziamento dei servizi collettivi, la creazione di occupazione: nel 1991 è stato istituito dall'ONU il Business Council for Sustainable Development, un'organizzazione di 48 grandi imprese internazionali che, in occasione dell'Earth Summit di Rio de Janeiro del 1992, hanno concordato un impegno comune per lo sviluppo sostenibile. Oltre un centinaio sono attualmente gli esempi di tassazione ecologica in vigore in Europa e in Italia.

Le tasse ambientali, inoltre, costituiscono misure correttive che intervengono sul mercato per dare un prezzo all'uso delle risorse ambientali che altrimenti, non avendo prezzo continuerebbero a essere sfruttate in misura superiore al loro reintegro; è utile precisare che esse non si sostituiscono al mercato, ma inseriscono una valutazione monetaria dell'impatto ecologico che contribuisce alla formazione dei prezzi di prodotti, beni e servizi.

La tassa ambientale richiede nella sua genesi legislativa un preliminare approccio multidisciplinare volto a stabilire gli obiettivi di abbattimento dell'inquinamento quantificabili e misurabili da raggiungere entro un certo periodo. In quest'ottica si può ritenere che le tasse imposte devono essere calibrate per ottenere un dato standard di qualità ambientale e per mettere in moto un circolo virtuoso di contenimento delle emissioni che deve portare a minimizzare sempre più l'inquinamento col ricorso all'innovazione tecnologica.

Al discorso sopra sviluppato si collega il concetto di ecotassa, la quale agisce sull'ambiente in maniera misurabile ed efficace, per esempio quando il gettito fiscale viene utilizzato per progetti ambientali e persegue effettivamente il fine di migliorare l'ambiente, mentre viceversa alcune tasse ambientali vengono adottate per rispondere unicamente ad esigenze di bilancio.

Uno dei primi casi tra i più interessanti e nel quale è risultata provata, al di là di ogni ragionevole dubbio, l'efficacia della fiscalità ecologica, è quello riguardante l'imposta applicata all'inquinamento delle acque dei canali, dei fiumi e dei laghi nei Paesi Bassi, introdotta nel 1970, che ha spinto le aziende inquinanti a ridurre volontariamente gli scarichi industriali, senza l'intervento di norme tecniche e amministrative e ha consentito tra il 1976 e il 1995 una riduzione compresa tra il 72 e il 99% del rilascio di cadmio, cromo, rame, piombo, mercurio, nickel e zinco nelle acque gestite dalle amministrazioni regionali, iniziali beneficiarie della tassa, estesa gradualmente a tutto il patrimonio idrico nazionale.

È stato opportunamente osservato che “Le aziende in grado di limitare l'inquinamento con poca spesa sono probabilmente quelle che hanno preso provvedimenti in questa direzione. Alcune aziende potrebbero aver scelto di far pagare parte delle tasse ai propri clienti, alzando i prezzi e spingendoli quindi verso prodotti a più bassa intensità di inquinamento. Inoltre, la domanda di strumentazioni per il controllo delle emissioni ha incentivato i fabbricanti olandesi a sviluppare prodotti più sofisticati, innescando un processo di innovazione che nessun legislatore avrebbe mai potuto pianificare: ciò ha portato a un abbassamento dei costi e alla trasformazione del Paese in un leader mondiale di questo mercato. Di fatto, le tasse hanno perseguito la strada della minor resistenza economica — cioè dei costi più bassi — e sono riuscite a ripulire le acque della nazione”.

Le tasse ambientali e il sistema dei permessi sono stati applicati in tutti i settori delle attività aventi un impatto sul territorio e sulle popolazioni vegetali, animali e umane: dalla pesca ai rifiuti, per prevenire le piogge acide e ridurre l'inquinamento atmosferico globale, per impedire lo sfruttamento eccessivo di terreni e foreste, per disincentivare la produzione di beni e oggetti inquinanti (tasse su lattine, bottiglie per bevande e imballaggi, sotto forma di cauzione per evitare la dispersione e promuovere il riutilizzo o il riciclo; incentivi alla rottamazione di automobili, batterie, ecc.; tasse sui rifiuti tossici).

Il processo di incremento o diminuzione dell'entità delle tasse è variabile in rapporto proporzionale alla gravità dei problemi ambientali che si intende alleviare. Alcune tasse sono cresciute vertiginosamente fino ad eliminare determinate sostanze; in altri casi, come ad esempio, le emissioni da combustibili fossili, il periodo di applicazione delle tasse (in costante e graduale aumento) è necessariamente molto più lungo anche per dar tempo alle tecnologie alternative (come i biocarburanti) di diventare competitive e di diffondersi.

Le tasse ambientali hanno forti potenzialità, ma anche limiti evidenti (funzionamento pratico da verificare sul campo, rischio — difficile da superare — di tassare in rapporto alla misurabilità più che alla nocività delle emissioni, difficoltà di funzionamento in contesti di corruzione diffusa o di dissesto economico e di livelli alti di inflazione, necessità di tempo per orientare consumi e produzione, ruolo determinante dell'informazione e soprattutto devono essere adottate con equilibrio e in un contesto più vasto e coordinato di politiche ambientali).

Nel valutare attentamente l'intertemporalità dei processi ambientali umani bisogna inoltre considerare che “nel disegno di strumenti volti a correggere le conseguenze delle esternalità ambientali è di fondamentale importanza tener conto sia del fatto che esistono legami oggettivi tra uso delle risorse naturali e esternalità ambientali, sia del fatto che è la natura dinamica di queste esternalità a creare le maggiori difficoltà.

Il primo fatto pone in luce che le risorse naturali sono parte di un ecosistema integrato in cui l'offerta e il consumo di una risorsa finiscono, direttamente o indirettamente, con l'influenzare offerta e consumo di qualche altra risorsa.

Il secondo aspetto evidenzia, invece, che in generale l'uso corrente di una risorsa naturale, sia essa rinnovabile o meno, ha conseguenze non solo sugli usi futuri della stessa ma anche su quelli delle altre risorse e soprattutto sull'ambiente".

Inoltre, queste iniziative devono inquadrarsi in un cambiamento sostanziale degli stili di vita, dei consumi, delle attività che non può che avvenire attraverso un processo di responsabilizzazione collettiva per avviare a livello locale e globale una profonda riforma dell'economia, dei rapporti tra Nord e Sud del mondo, per costruire una società in cui le risorse e i beni siano allocati secondo un modello distributivo diverso da quello attuale e capace di garantire un adeguato stock di risorse alle generazioni future.

Il tributo con riflessione ambientale e il tributo ambientale

Tradizionalmente i tributi ambientali si distinguono in due categorie, tributi incentivanti e redistributivi, con una chiara preferenza nell'applicazione di un sistema incentivante (si pensi alla tariffa incentivante e al relativo trattamento fiscale) nei confronti di comportamenti ecologicamente rilevanti, che permettano di indirizzare le scelte dei consumatori verso beni ecocompatibili (come ad esempio il fotovoltaico), ovvero di dissuadere da determinati comportamenti inquinanti.

I tributi ambientali sono stati a lungo caratterizzati unicamente per la finalità politico-sociale extrafiscale della tutela ambientale, con carattere esterno al presupposto del tributo stesso.

La maggioranza dei tributi mostra una connotazione extrafiscale più o meno accentuata accanto alla funzione di riscossione e riparto delle spese pubbliche: ciò nell'intento di controllare e/o colpire quei comportamenti che, pur non essendo illeciti, sono reputati socialmente non raccomandabili, tali da sollecitare i pubblici poteri a far uso di misure fiscali in qualche misura "penalizzanti" del comportamento stesso.

Un tributo, per essere qualificato principalmente come extrafiscale, deve essere analizzato nella sua struttura completa, a prescindere dalle dichiarazioni di intenti espresse dal legislatore e deve assumere tra i suoi elementi strutturali gli obiettivi extrafiscali.

In campo tributario, la tutela dell'ambiente è stata a lungo rilevata esclusivamente nello scopo, nella finalità del tributo e non, invece, nel suo presupposto. Attualmente i tributi ecologici non trovano più una mera giustificazione extrafiscale, ma è il presupposto del tributo ad avere carattere ambientale.

Come si farà di seguito, il tributo ambientale viene esaminato anche rispetto alla sua compatibilità con il nuovo assetto della finanza regionale, anche alla luce della riforma del Titolo V della Costituzione e nel rispetto dei principi comunitari.

Ci si soffermerà, di conseguenza, sulla possibile politica fiscale delle Regioni in campo ambientale, analizzando il nuovo ruolo che può essere assunto dalla finanza regionale e come questa possa agire sinergicamente per il potenziamento delle politiche ambientali regionali, in virtù anche della modificata ripartizione di competenze in merito alla legislazione concorrente ed esclusiva.

I principi costituzionali in materia tributaria non ostano al perseguimento di finalità indirette attraverso il prelievo; in più, nulla vieta che, a prescindere dalle motivazioni di gettito, si realizzino ulteriori benefici, relativi a finalità diverse, quale, appunto, la tutela dell'ambiente, attraverso un'interpretazione combinata e strumentale proprio per rispettare altre esigenze costituzionalmente rilevanti.

I tributi in oggetto sono stati tradizionalmente strutturati come tributi con la finalità extrafiscale di permettere lo sviluppo economico compatibile con l'utilizzazione delle risorse naturali del territorio. Com'è stato affermato in dottrina: *“se trata de utilizar los efectos patrimoniales del impuesto en un sentido orientador que beneficie a la tutela ambiental, incidendo en las actuaciones de los sujetos afectados, bien disuadiendoles de continuar en determinada linea de accion o bien estimulandoles en la adoption de otras”* .

La tutela dell'ambiente è stata per lungo tempo identificata meramente con lo scopo, la finalità del tributo. Attualmente, accanto a tale visione, hanno assunto con-notazione ambientale elementi essenziali quali il presupposto e/o la base imponibile, permettendo il passaggio “dall'extrafiscalità alla vera e propria fiscalità del prelievo ambientale”.

La politica dell'Unione Europea ha legittimato tale posizione, prevedendo fatti-specie di tributi i cui elementi strutturali siano direttamente correlati all'ambiente.

La Commissione, in una Comunicazione del 29 gennaio 1997 relativa a Imposte, tasse e tributi ambientali sul mercato unico ha auspicato che tale sistema di tassazione possa trasferire parte della pressione fiscale dalle persone all'ambiente ed ha ipotizzato un tributo ambientale caratterizzato da una relazione diretta, causale fra presupposto ed unità fisica, intesa quale emissione, bene naturale o prodotto, potenzialmente in grado di produrre un danno all'ambiente.