

## Neutralità fiscale e doppio dividendo: incentivi all'innovazione tecnologica *nature oriented*

In riferimento ai concetti di neutralità fiscale e di doppio dividendo si sviluppano le seguenti considerazioni.

Per impostare un'efficace riforma fiscale ecologica devono essere attentamente considerate in particolare due condizioni di fondo .

La prima consiste nell'introduzione graduale, socialmente ed ecologicamente sostenibile, delle tasse ambientali per minimizzare impatti negativi iniziali sulla competitività economica, attuando sincreticamente una politica ambientale nella quale gli strumenti economici vengano coordinanti e integrati con altri di diverso tipo e applicati tendenzialmente per un lungo periodo di tempo poggiandosi su di un vasto consenso politico e sociale.

La seconda è la cosiddetta "neutralità fiscale", ossia il mantenimento invariato della pressione fiscale complessiva, realizzato compensando l'introduzione delle nuove tasse con la riduzione di altre forme di prelievo esistenti; in particolare in Europa viene avanzata la proposta di ridurre le imposte sul fattore lavoro per far crescere l'occupazione e incentivare le attività labour-intensive rispetto a quelle capital-intensive .

Di estremo rilievo è inoltre il conseguimento del "doppio dividendo", in base al quale con le tasse ambientali si ottiene sia un guadagno in termini di miglioramento della qualità della vita e dell'ambiente procurato dalla variazione dei prezzi o dall'incremento dell'aliquota della tassa considerata, sia un ulteriore vantaggio attraverso il reimpiego del gettito addizionale ottenuto con le imposte ecologiche al fine di diminuire le imposte distorsive, responsabili dell'eccessivo carico fiscale (per esempio riducendo le imposte sul lavoro, come già ripetutamente sottolineato, ed in particolare, seguendo le indicazioni del Libro Bianco o Rapporto Delors, quelle gravanti sul lavoro non qualificato) e procedendo a necessarie riforme strutturali del sistema economico, urgenti e sempre rimandate soprattutto in Italia.

In particolare, il suddetto concetto è stato così riassunto: "double dividend hypothesis that is the claim that environmental taxes could simultaneously improve the environment and reduce the economic costs of the tax system" .

Infine, non si può sottacere la piena rispondenza di una riforma fiscale ecologica, legata strettamente al territorio e alla valorizzazione delle risorse ivi presenti, ad un obiettivo di federalismo fiscale in rapporto al quale alcune imposte ambientali possono essere attivate autonomamente dagli enti locali per rispondere a esigenze ambientali locali, allo scopo di finanziare una politica di manutenzione e conservazione o per "coprire una riduzione dei trasferimenti statali in un'ottica di contenimento del disavanzo".

Di valore non secondario rimane il ruolo del progresso tecnologico che le tasse ambientali, come si è visto, possono promuovere e incentivare insieme ad altri strumenti: a questo proposito però, vale la pena di ricordare come sia di fondamentale importanza che la tecnologia utilizzata venga considerata dalla teoria economica come variabile endogena e non più esogena in quanto "miglioramento autonomo nell'efficienza energetica", cioè non dipendente dalle variazioni dei prezzi.

Sostegni all'innovazione tecnologica possono essere sviluppati con l'intervento diretto di politiche pubbliche che finanzino la ricerca e lo sviluppo (come nel settore delle energie rinnovabili); queste sembrano più efficaci, nel breve periodo, delle tasse ambientali che, finalizzate ad una riconversione

ecologica della produzione possono sortire probabilmente effetti di maggiore consistenza nel lungo periodo.

### **Dibattito legislativo sulla tassazione ambientale in relazione alla diversità dei livelli di governo**

La fiscalità ecologica si caratterizza, in linea di massima, per lo spostamento dell'imposizione fiscale dai redditi ai consumi per migliorare le condizioni dell'ambiente e incentivare il risparmio energetico.

Quanto finora esposto è ravvisabile all'interno dell'enunciato estrapolato da una proposta di legge presentata in sede di discussione in seno al Parlamento italiano: "[...] un modello di sviluppo cioè in grado di garantire una crescita economica nel rispetto delle esigenze ambientali e, attraverso la promozione della qualità della vita, l'occupazione. Gli indirizzi di fiscalità ecologica che sono a base della presente proposta di legge si fondano, sul rispetto dei criteri di progressività del prelievo, neutralità fiscale e di invarianza del gettito fiscale complessivo. Questo vuol dire che si evita un aumento della pressione fiscale e gli effetti regressivi delle imposte con finalità ecologiche. Alcuni studi a livello europeo, infatti, hanno evidenziato il carattere potenzialmente regressivo delle imposte con finalità ecologiche sui consumi (quali imposte indirette): l'applicazione di un'imposta sull'inquinamento, come quella ipotetica sui combustibili domestici, colpirebbe in misura maggiore le fasce sociali più deboli, poiché la variazione di imposta da queste versata in percentuale delle spese totali risulterebbe maggiore rispetto a quella versata dalle fasce di reddito più alte. Tale problema può però essere superato attraverso una redistribuzione del gettito fiscale tale da neutralizzare l'effetto regressivo rendendo 'fiscalmente neutra' l'imposta sull'inquinamento attraverso una serie di incentivi e agevolazioni sempre finalizzati alla tutela ambientale. In quest'ottica vanno lette le disposizioni di cui all'articolo 3. Inoltre, poiché tra le condizioni di efficacia delle imposte ambientali vi è il requisito della trasversalità, cioè l'imposizione fiscale deve investire tutte le fonti di inquinamento che possono interessare le risorse (acqua, aria, suolo), la presente proposta di legge prevede forme diversificate di imposizione per le emissioni in atmosfera -- con riferimento alle quali occorre fare ancora molto, visto che di recente l'Assemblea dell'Organizzazione delle Nazioni Unite sull'ambiente". Tuttavia, in termini generali, "le tasse ambientali nella loro applicazione reale si scontrano con una serie di ostacoli che ne fanno un elemento di disturbo e di inefficienza e non un elemento di miglioramento del sistema": possono rappresentare un effetto recessivo sul piano macroeconomico e sul piano della riduzione della competitività, giacché inducono ad una tendenziale riduzione dei consumi e all'appesantimento dei costi del ciclo di produzione. Pertanto è necessario, come è avvenuto nella legislazione sul fotovoltaico, che si manifesti parallelamente un'incentivazione alla modifica dei sistemi produttivi con un'autentica riforma fiscale "in un contesto di trasformazione strutturale del sistema impositivo che tende a trasferire il peso della tassazione del lavoro e della tassazione delle imprese nei confronti dei fattori mobili che sono l'uso delle risorse naturali e le rendite finanziarie in un quadro armonizzato" .

Per ciò che concerne, più specificatamente le energie rinnovabili, si riporta la mozione n. 1-00076 pubblicata il 13 marzo 2007, Seduta n. 122 – Senato, intesa a impegnare il Governo:

"[...] - a predisporre misure adeguate per affrontare la seconda fase prevista dal Protocollo di Kyoto nel periodo 2008-2012 attraverso politiche e misure più incisive da attivare anche in ambito internazionale, per affrontare i cambiamenti climatici secondo i principi di precauzione e di responsabilità comune e per rispettare gli obblighi e gli obiettivi assunti in sede di Unione europea;

- ad avviare, in sede comunitaria, una riflessione sull'incisività del meccanismo della compravendita di titoli di emissioni e ad avviare le adeguate iniziative volte alla nascita di un mercato interno di titoli di emissione che sia monitorabile, efficace e concreto, anche attraverso forme di controllo sull'origine delle emissioni, verificando altresì quali tra i comparti ad alto impatto ambientale, come ad esempio trasporti, produzione energetica, produzione industriale energivora incidano maggiormente sul contesto complessivo di emissioni nazionali;
- ad avviare, di concerto con gli organi istituzionalmente preposti una verifica dello scarto tuttora esistente tra potenza installata complessivamente in Italia pari più di 75.000 MWe e una potenza effettivamente disponibile inferiore ai 50.000 MWe, segno di una inaccettabile obsolescenza del sistema, anche in riferimento alla rete elettrica, nonché ad supportare lo sviluppo di isole energetiche e bacini energetici territoriali alimentati da impianti da fonti rinnovabili disseminati sul territorio;
- a predisporre un piano energetico che abbia l'obiettivo di superare la dipendenza dai combustibili fossili e di favorire il risparmio e l'efficienza energetica, nonché l'innovazione tecnologica e l'occupazione, coinvolgendo in tale processo le Regioni e le imprese ed incentivando la produzione di energia dalle fonti rinnovabili come definite dalla direttiva 2001/77/CE, al fine di favorire, anche in tale ambito, un rapido rientro nell'ambito dei parametri comunitari;
- a definire, in tale contesto, una revisione dei meccanismi di incentivazione delle fonti rinnovabili che consenta lo sviluppo della filiera del legno, dei residui agricoli, del biogas da produzioni zootecniche e dell'olio vegetale puro per autoconsumo consortile, sostenendo gli impianti di piccola dimensione, fortemente integrati con distretti energetici locali e gestiti dagli agricoltori e dalle loro associazioni, tenuto conto del bilancio energetico e della sostenibilità idrica delle produzioni;
- a perseguire il metodo della trasparenza e della pianificazione anche nella gestione del territorio, promuovendo un maggior impegno per affrontare il dissesto idrogeologico e rafforzare la difesa del suolo come fondamentale opera pubblica nazionale, anche attraverso l'incremento delle risorse e il coordinamento della gestione dei fondi disponibili, nel rispetto delle competenze costituzionali ed in piena integrazione con il sistema informativo unico e la rete nazionale integrati di rilevamento e sorveglianza;
- a favorire il rilancio del sistema dei parchi e delle aree protette nazionali ed a garantire un rapido rientro nei parametri comunitari di tutela della biodiversità, definendo rapidamente i criteri minimi uniformi cui Regioni e Province autonome dovranno attenersi al fine di attuare le misure di conservazione finalizzate ad evitare il degrado degli habitat e la perturbazione delle specie, sulla base di linee guida per la gestione delle aree della rete 'Natura 2000';
- a farsi promotore di una nuova normativa sulla sperimentazione di farmaci e di sostanze chimiche, sia a livello europeo che nazionale, che traduca in termini giuridici le nuove certezze scientifiche superando l'arretrata logica fondata sull'inattendibile modello animale, in particolare affinché il nuovo regolamento 'Reach', di imminente applicazione, si basi su una corretta valutazione di tossicità delle sostanze di sintesi immesse nell'ambiente, sollecitare la rapida validazione di nuovi metodi che non usano gli animali imponendo l'obbligo di sostituzione;
- a definire una strategia nazionale di attuazione del Programma d'azione comunitario per la protezione e il benessere degli animali 2006-2010 della Commissione europea che preveda, fra l'altro: un Piano per lo sviluppo e l'utilizzo di standard più elevati per gli animali negli allevamenti; un programma di rafforzamento

del Centro di referenza Nazionale per il benessere degli animali nonché ad attuare la Raccomandazione n. 1776 del Comitato permanente del Consiglio d'Europa approvata il 17 novembre 2006, per il divieto di importazione e commercializzazione dei prodotti derivanti dalla caccia alle foche;

- a definire, nell'ambito del Piano d'azione per la sostenibilità ambientale dei consumi nel settore della pubblica amministrazione finanziato con la legge 296/2006, l'adozione concreta di misure volte all'integrazione delle esigenze di sostenibilità ambientale nelle procedure di acquisto di beni e servizi delle amministrazioni pubbliche, sulla base di criteri quali la riduzione dell'uso delle risorse naturali, la sostituzione delle fonti energetiche non rinnovabili con fonti rinnovabili, la riduzione della produzione di rifiuti e delle emissioni inquinanti, la riduzione dei rischi ambientali nell'uso dei materiali, nel rispetto delle clausole sociali e secondo quanto già previsto dalle linee guida approvate dall'Unione europea per taluni settori;

[...]

- a procedere al pieno recepimento e alla corretta attuazione della Direttiva quadro sull'acqua (direttiva 2000/60/CE) anche attraverso la revisione sostanziale del decreto legislativo n. 152/2006, nel rispetto dei principi di non deterioramento, precauzione, prevenzione e 'chi inquina paga', nonché ponendosi l'obiettivo di raggiungere il buono stato delle acque superficiali e sotterranee entro il 2015, nonché riaffermando il ruolo centrale delle autorità di bacino/distretto nel garantire la pianificazione e il governo delle acque nell'ambito dei bacini idrografici;

[...]

- ad adottare politiche per il settore dei trasporti e della mobilità capaci di contenere le emissioni inquinanti ed i gas serra, sostenendo lo sviluppo del trasporto ferroviario, l'intermodalità e il trasporto combinato, la logistica, lo sviluppo dei porti e delle autostrade del mare; incentivando il trasporto pubblico e l'offerta di trasporti ferroviari per i pendolari, promuovendo sia i servizi di trasporto collettivo ed innovativo (mobility manager, car pooling e car sharing), anche attraverso l'istituzione del ticket trasporto e la defiscalizzazione degli abbonamenti, sia l'uso della bicicletta e la realizzazione delle reti ciclabili."

Oltre a tale stralcio, si riportano pochi passi dell'estratto integrale del capitolo IX Sezione 11 "Obiettivi di Kyoto" del DPEF 2008-2011, allo scopo di sottolineare le guidelines della futura politica energetica suggerita alle Autorità italiane. Si leggono, in particolare, i seguenti obiettivi: la revisione dei meccanismi di incentivo di produzione elettrica da fonti rinnovabili attraverso l'erogazione di certificati verdi e conto energia; stabilizzazione degli incentivi in conto energia per sostenere la produzione di energia da fonte solare fotovoltaica e solare termodinamica a concentrazione; realizzazione di almeno 500 MW installati di energia da fonte solare termodinamica a concentrazione; stabilizzazione per gli incentivi volti alla promozione del solare termico per la produzione di acqua calda sanitaria, riscaldamento e raffrescamento; promozione del teleriscaldamento per grandi utenze da solare termico (solarthermie); interventi di autoimprenditorialità nel comparto della produzione di componenti e tecnologie per la produzione di energia da fonti rinnovabili; sviluppo della piattaforma nazionale per la produzione di idrogeno da fonti rinnovabili; altresì, lo sviluppo del potenziale da fonte eolica, da moto ondoso e forze maremotrici, nonché definizione delle competenze per interventi off-shore; l'incentivazione e semplificazione autorizzativa dell'uso del micro- e piccolo eolico e del micro-idroelettrico; Promozione dell'uso della tecnica di geotermia a bassa entalpia. Altresì, accanto alle suddette misure, specificatamente indicate per le "fonti rinnovabili, vanno ricordate le linee pro-

grammatiche riguardanti l'efficienza ed il risparmio energetico: la realizzazione del Piano nazionale di efficienza energetica degli edifici delle Pubbliche Amministrazioni; la semplificazione dell'accesso da parte della Pubblica Amministrazione a meccanismi di finanziamento tramite terzi, anche con assunzione della posizione di garanzia; la promozione del mercato dei servizi energetici; il prolungamento dei certificati bianchi, anche al fine di farne fonte di garanzia su posizione debitoria; la realizzazione del Piano Nazionale dell'Illuminazione Pubblica, nonché promozione di sistemi di illuminazione ad alta efficienza.

Si aggiungano, altresì, la promozione di sistemi passivi contro la dispersione di rete; situazione di un mercato di scambio regionale di quote di emissione per interventi in settori non regolamentati dall'ordinamento comunitario; il consolidamento delle politiche atte a rinnovare il parco degli elettrodomestici a vantaggio di prodotti ad alta efficienza e basso consumo; il coinvolgimento del sistema della Piccole e Medie Imprese per l'adozione di misure di contenimento della domanda dell'energia primaria e del suo uso efficiente, anche attraverso modifiche alla legislazione in materia di appalti pubblici per beni e servizi".

## **Regioni e fiscalità ambientale**

Come premesso, si intende analizzare, in questa sede, il rapporto esistente tra la fiscalità ambientale e l'ordinamento regionale italiano organizzato in senso federalista.

Sin dalla metà degli anni ottanta, in pieno dibattito "filoregionalista", si è affermata la necessità di conferire nuova linfa alla finanza regionale, attraverso l'analisi interpretativa dei principi generali della finanza pubblica e nel rispetto di quanto previsto nella prima parte della Costituzione.

La finanza regionale e locale deve fondarsi su un necessario processo di innovazione dei tributi locali, prevedendosi figure impositive direttamente correlate ai compiti ed ai servizi dell'Ente stesso ed, in particolare, al territorio.

Si intende, dunque, comprendere come si sviluppa il rapporto tra fiscalità ambientale e potere impositivo regionale.

La riforma costituzionale italiana ha trovato attuazione, dopo un lungo e travagliato iter, con la Legge costituzionale 28 ottobre 2001 n. 3. Il modello di Stato dopo la revisione del Titolo V della Costituzione si presenta per alcuni aspetti inedito.

In primo luogo ha assunto una dimensione intermedia, né regionale, né federale .

In secondo luogo, occorre ricordare che non è frutto di una scelta contestuale e unitaria, ma il risultato di un lungo processo che, nell'arco di oltre cinquant'anni, ha finito per sovrapporre modelli diversi, spesso ispirati ad esperienze diverse.

È opportuno verificare, da un lato, l'innovatività delle affermazioni di principio e se queste siano immediatamente operative rispetto al precedente assetto, dall'altro, il ruolo e la funzione della Regione.

Deve essere accertato se esiste la proclamata volontà che la Regione divenga il punto di equilibrio della riforma "elemento di cerniera tra uno Stato sempre più snello nelle proprie funzioni e gli altri Enti di accentramento [...] la sola a poter orientare, accanto allo Stato, la potestà legislativa in campo tributario e

quindi ad avere elementi per orientare, attraverso il coordinamento della finanza pubblica, l'esercizio dell'autonomia da parte degli altri Enti territoriali".

Il testo approvato realizza nuovi equilibri tra i principi di unità ed indivisibilità della Repubblica, la promozione e lo sviluppo delle autonomie ex art. 5 Cost. ed il principio comunitario di sussidiarietà ; ad una prima lettura, i poteri delle Regioni a statuto ordinario appaiono significativamente ampliati.

In campo finanziario, l'art. 119 Cost. stabilisce che l'autonomia di entrata e di spesa è disposta per Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni in armonia con la Costituzione, secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

Tali Enti hanno risorse autonome, stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri e dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio. La legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante.

Tali risorse devono consentire agli Enti in questione di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite. Lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali, al fine di promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni.

Nei fatti, però, il nuovo art. 119 Cost. non garantisce una piena autonomia finanziaria e tributaria. La competenza legislativa concorrente delle Regioni in campo fiscale comporta un mero carattere di coordinamento del sistema tributario con competenza esclusiva soltanto relativamente ai tributi locali.

Si rappresenta un mero quadro di riferimento, sia relativamente alla qualità e quantità di risorse per il finanziamento delle Autonomie sia relativamente ai tributi ed entrate proprie, che, per trovare applicazione, necessitano di essere disciplinati da una legge dello Stato , senza, però, che siano previste garanzie per la concreta elaborazione.

La Regione, nel rispetto del principio di capacità contributiva, deve prevedere nuovi tributi in aree che non siano già incise da tributi statali .

Nell'ipotesi in cui la materia sia invece già disciplinata da una legge tributaria statale, l'autonomia deve potersi manifestare soltanto nei limiti esplicitamente previsti dalla legge statale.

Il coordinamento della finanza pubblica resta, dunque, fortemente caratterizzato dal predominio della finanza statale, che mantiene un "diritto di prelazione" .

Le Regioni hanno potestà legislativa tributaria relativamente a quelle materie imponibili rientranti nella propria sfera di competenze (principio di continenza) che non risultino già incise dalla finanza statale.

L'autonomia tributaria deve potersi esprimere nell'esercizio di un potere di imposizione tale da permettere l'effettivo perseguimento di una politica autonoma nell'ambito del proprio territorio .

Seguendo tale strada possono e devono trovare maggiore applicazione le imposizioni strettamente collegate al principio del beneficio, stabilendo una corrispondenza tra servizi offerti dall'Ente regionale e prestazioni richieste.

Gli elementi essenziali del tributo devono poter variare in ragione delle precipue caratteristiche geografiche del territorio e del contesto sociale, tenendo conto delle diverse peculiarità, in funzione delle specifiche vocazioni, ad esempio agricola o turistica, e con un particolare riguardo, come già rilevato, alla salvaguardia ambientale.

Le Autonomie territoriali, previste e garantite dalla Costituzione ex art. 5, crescono attraverso tematiche quali la fiscalità o l'ambiente, che, se è vero che sono decise a livello centrale e, per molti aspetti, extra statuali e sovranazionali, trovano poi effettività nelle politiche locali .

Occorre analizzare in sintesi i tributi ecologici propri dell'ordinamento interno, soffermandosi, in particolare, proprio sulle modeste fattispecie regionali esistenti e sulle possibili applicazioni future.

L'attribuzione di specifica capacità impositiva per gli Enti substatuali, trova propria ratio e limite nel rapporto funzionale col servizio pubblico prestato, in una connotazione prevalentemente commutativa.

In relazione alla stretta connessione tra imposizione e trasformazione territoriale è possibile ritenere lo stesso sistema tributario nel suo complesso una forma di partecipazione all'attività pianificatoria di trasformazione del territorio, per l'esercizio delle proprie funzioni istituzionali.

L'ampliarsi del decentramento deve prevedere un effettivo e più fondato trasferimento di risorse, in correlazione alla singola funzione trasferita . Tale relazione funzionale esprime, nel contempo, il fondamento ed il limite della devoluzione della potestà tributaria all'Ente locale. Al trasferimento di funzioni e servizi deve riconnettersi la devoluzione dell'autonomia finanziaria inerente l'esercizio di tali funzioni.

Tale partecipazione, sorta inizialmente con riferimento esclusivo alla disciplina urbanistica, ha assunto successivamente connotazione ambientale, come tutela dall'inquinamento: entrambi i settori, infatti, rientrano nell'ambito più vasto dell'assetto del territorio e sono demandati all'esercizio delle funzioni da svolgersi da parte degli Enti regionali e locali, con autonomi poteri gestionali e di autonomia politica, confermati anche dalla novella costituzionale.

L'ipotesi di orientare il sistema fiscale regionale in senso ecologico fu prospettata, in Italia già sul finire degli anni settanta in un momento di maggiore apertura nei confronti del possibile ruolo delle Regioni.

Le esperienze in merito, ad eccezione degli Stati Uniti, erano, per il vecchio continente, scarse, con un'evidente confusione circa la tipologia di prelievo da porre in essere, a connotazione tributaria o di mera prestazione patrimoniale ex art. 23 Cost.

Appariva fin da allora evidente la necessità di una ripartizione di competenze in materia ambientale, anche in funzione delle diverse caratteristiche tecniche del danno stesso, prevedendo una serie di tributi ad hoc con finalità ecologiche.

Con gli anni ottanta, in relazione alle profonde trasformazioni relative alla ripartizione di competenze e funzioni, anche in ragione di una politica per settori organici, si è evidenziata la necessità di potenziare "un programma regionale di sviluppo in cui i diversi interventi settoriali si ricolleghino raccordando le scelte in tema di sviluppo economico con quelle di localizzazione delle attività produttive sul territorio".

La corretta gestione del territorio, l'armonioso sviluppo della città, l'ambiente salubre sono stati considerati alla stessa stregua dell'interesse alla maggior produzione dei beni e servizi, permettendo di ipotizzare nuove forme impositive ecocompatibili. Attualmente, la possibilità di poter realizzare un sistema fiscale decentrato a connotazione ambientale appare non soltanto ipotizzabile, ma uno dei possibili settori di sviluppo dell'autonomia finanziaria e tributaria delle Regioni e degli Enti locali.

Come evidenziato, i tributi ecologici permettono di introdurre regole e comportamenti più compatibili con l'ambiente e, nel contempo, possono sostituire altre fonti di gettito, contenendo aumenti su forme più tradizionali di prelievo.

I tributi ecologici possono sinergicamente agire per il riequilibrio degli oneri fiscali sui fattori produttivi, incoraggiare comportamenti eco-compatibili e favorire la raccolta di risorse da destinare al finanziamento degli Enti pubblici.

Ciò sia nell'ipotesi di fonti inquinanti ubicate localmente e non in grado di propagare effetti oltre tale ambito, come nell'ipotesi di discariche, sia nel caso di inquinamento con effetti non circoscritti, ma in cui l'Ente locale rivesta un ruolo fondamentale ai fini dell'autorizzazione, la vigilanza e la repressione di tali attività. Il rimodellamento del sistema impositivo locale in senso ecologico deve iniziare dalla fonte primaria dell'imposizione locale, quella immobiliare, il cui principio ispiratore è la stretta correlazione territoriale.

L'Ente sub statale può prevedere un tributo soltanto se il suo presupposto sia di-rettamente correlato con il territorio su cui esercita la propria potestà amministrativa, che si sostanzia generalmente in un'attività economica o, più frequentemente, in beni immobile.

La potestà legislativa regionale e locale trova giustificazione anche nel rispetto del consolidato principio di connessione fra funzione sociale della proprietà, stimolo per la sua accessibilità, e razionale sfruttamento del territorio: tali Enti, meglio dello Stato, possono contemperare le diverse realtà, legittimando pienamente il nesso di correlazione fra bene o attività e territorio.

A ciò si aggiunga che una corretta strategia ambientale necessita di una efficace rete di informazione, che meglio può essere gestita su scala decentrata, ai fini della pianificazione territoriale e ambientale laddove siano presenti – come accade in Italia – molteplici differenziazioni.

Per l'efficace gestione di un tale sistema di tributi occorre disporre, infatti, oltre che dei livelli minimi accettabili della qualità degli indicatori ambientali, anche di una misurazione del flusso di inquinamento realizzato o quanto meno di una stima precisa, da realizzarsi a livello decentrato, attraverso accurati mezzi di rilevamento.

## **IL RUOLO DEL CONTRIBUENTE TRA CENTRALISMO E VALORIZZAZIONE DELLE AUTONOMIE**

Gli Enti sub statali, inoltre, possono perseguire l'obiettivo di sensibilizzare i contribuenti sui costi ambientali.

Si è rilevato che la tassazione ambientale locale può teoricamente generare distorsioni nei rapporti produttivi in ogni ambito territoriale. Parimenti, però, si è rilevato che tale politica fiscale ambientale può

influenzare positivamente la redistribuzione regionale degli insediamenti urbani e industriali: le aree meno sviluppate e industrializzate attirano nuove attività produttive o il trasferimento di quelle già operanti, con il contenimento dei costi di produzione.

Un ulteriore limite per un sistema decentrato di tributi ecologici può rilevarsi per le ipotesi di inquinamento svincolate da ogni collegamento territoriale, come accade – esempio sintomatico – per le emissioni.

Per una tale tipologia di prelievi certamente appare preferibile una disciplina a livello centrale, posta l'irregolare ed imprevedibile diffusione dei danni relativi, senza però per questo inficiare la possibilità di costituire anche a livello locale un prelievo in tal senso.

Porre al centro dell'imposizione regionale la tassazione ambientale, con ampliamento del prelievo sulle fonti energetiche e sul consumo di risorse ambientali può contribuire ad amplificare il processo di sviluppo decentrato, realizzando altresì un sistema di gestione e di riscossione basato su criteri di semplicità ed economicità.

La funzione extrafiscale permette di coinvolgere direttamente i cittadini, orientandoli verso comportamenti maggiormente compatibili con l'ambiente.

In sede locale, il rapporto fra le scelte dei singoli e quelle pubbliche, in particolare nelle ipotesi in cui vi sia una diretta correlazione fra il prelievo e determinate spese, appare nettamente più evidente.

La dimensione locale, regionale in particolare, appare, dunque, quella meglio rispondente ad un sistema di tributi ambientali, in virtù del collegamento territoriale e funzionale di tale sistema: nel rispetto del necessario raccordo con il contesto nazionale ed internazionale "riconoscere margini di discrezionalità regionale e locale nella gestione delle tasse ambientali può servire ad incrementare le possibilità di successo delle politiche nazionali e sovranazionali di salvaguardia dell'ecosistema, proprio per il fatto che in questo modo tale strumento diviene più adattabile alle situazioni che di volta in volta si intende risolvere".

Tale analisi trova ulteriore conferma alla luce dell'attuale sistema della finanza regionale. Occorre pertanto, in estrema sintesi, verificare gli attuali scenari dell'autonomia finanziaria e tributaria regionale, analizzandone lo sviluppo applicativo.

Tradizionalmente la fiscalità è lo specchio del delicato equilibrio tra Stato ed Enti minori e dell'andamento ciclico delle tensioni sui raccordi istituzionali, tra spinte centralizzatrici e valorizzazione delle Autonomie, ex art. 5 della Costituzione.

La finanza pubblica italiana ed in particolare quella locale, come in altri Paesi, ha subito, negli anni novanta, una serie di rilevanti trasformazioni, di cui la modifica del preesistente squilibrio di bilancio a seguito del Patto di Stabilità e Crescita europeo è stata la più evidente. Sono emersi obiettivi di semplificazione dei prelievi e degli adempimenti, di decentramento delle fonti di entrata, di neutralità, nel senso della maggiore uniformità, della tassazione e di perequazione del carico tributario.

La determinazione del punto di equilibrio tra il livello di governo centrale e regionale ha, nel tempo, seguito un andamento pendolare sia per ciò che riguarda la normativa e sia, anche se con maggiore gradualità, la giurisprudenza costituzionale.

Da una prima impostazione decisamente centralista della prima metà degli anni settanta, ci si è mossi verso una posizione regionalista, che, come già rilevato, ha raggiunto la sua acme intorno alla metà degli anni ottanta; successivamente si è assistito ad un ulteriore prevalere di una posizione neo-centralista, che ha caratterizzato i primi anni novanta, per poi lasciare il passo ad un nuovo “filoregionalismo”.

La modifica dell'autonomia tributaria e finanziaria degli Enti locali in genere e delle Regioni in particolare, aveva già chiaramente cominciato a delinearsi, nel rispetto dei principi contenuti nella prima parte della Costituzione, nella seconda metà degli anni novanta.

La predilezione per il livello regionale si fonda su diverse motivazioni. L'istanza regionalista è stata a lungo schiacciata tra istanze unitarie e locali. La prima risulta attenuata dai vincoli comunitari, che richiedono un coordinamento ed un'armonizzazione ad un livello più ampio.

L'esigenza di conformarsi ai dettami dell'Unione Europea comporta che le strutture decentrate siano accomunate da una certa omogeneità e che non siano in numero quantitativamente elevato.

La seconda, oltre a subire tale riflesso, si giustifica in quanto l'elevatissimo numero di Comuni, la scarsa ricettività degli apparati, la mancanza di strutture e spesso le esigue dimensioni non appaiono in grado di garantire certezza e stabilità né l'adeguata gestione delle risorse.

Nell'ambito del dibattito riformista che ha interessato, con alterne vicende, l'Italia fin dalla realizzazione stessa del modello regionale, negli ultimi anni sono state presentate numerose proposte di riforma; tale procedimento ha assunto il nome, per vari versi improprio, di federalismo fiscale.

Con tale assunto si intende la possibilità che ogni livello di governo si procuri autonomamente, mediante tributi propri, ovvero includendo il gettito dei tributi erariali prodotti nel territorio della Regione stessa, risorse adeguate all'esercizio delle proprie competenze ed al volume delle spese: in tal modo viene concepita la realizzazione di un efficiente policy ambientale attraverso la leva fiscale.

Sono fatti salvi gli interventi redistributivi e perequativi tra le diverse realtà da parte dello Stato, con la previsione di forme di compensazione a tutela delle Regioni economicamente più bisognose .

## **Osservazioni sul tributo ambientale nella giurisprudenza comunitaria**

A dimostrazione dell'importanza di quanto sostenuto in merito al diritto tributario comunitario e agli aspetti problematici della definizione di tributo ambientale si cita ed analizza la sentenza del 21 giugno 2007 (causa C-173/05), la seconda sezione della Corte di Giustizia europea ha dichiarato che l'Italia è venuta meno agli obblighi normativi previsti dagli articoli 23, 25, 133 Ce e 9 dell'Accordo di cooperazione con l'Ue.

In particolare, si descrive la vicenda giudiziaria e si evidenziano le problematiche di diritto comunitario.

La decisione riguarda la cosiddetta “tassa sul tubo”, il tributo regionale istituito, nell'anno 2002, dal governatore della Regione siciliana, con l'obiettivo di colpire l'attraversamento dell'isola da parte del gasdotto che, dall'Algeria , porta gas naturale in Italia ed in altri Stati membri dell'Unione europea.

Secondo la CGCE, però, la tassa costituisce un onere fiscale che colpisce una merce (il gas metano) importata da un Paese terzo (l'Algeria) per la distribuzione e il consumo nel territorio italiano ovvero del suo transito verso altri Paesi (europei).

A ben vedere, la ratio del tributo conteneva una motivazione di natura ambientale.

Il predetto tributo, infatti, nasceva con l'obiettivo di finanziare (con i proventi derivanti dall'imposizione) gli investimenti destinati a ridurre e prevenire i (potenziali) rischi per l'ambiente, che derivano dalla presenza di gasdotti contenenti il gas metano, installati sul territorio dell'isola.

Il trasporto e la distribuzione del gas metano, infatti, si effettuano mediante gasdotti classificabili come condotte di prima specie, a norma del decreto ministeriale 24 novembre 1984 (recante norme di regolamentazione, ai fini della sicurezza, degli impianti di trasporto e di distribuzione di gas naturale a mezzo di condotte), e collegati, appunto, a condotte transmediterranee adibite al trasporto di gas proveniente dalla zona algerina del Nord Africa.

In forza dell'articolo 6 della legge regionale siciliana n. 2 del 26 marzo 2002, (legge finanziaria per l'anno 2002), presupposto della "tassa verde" era la proprietà di gasdotti contenenti il liquido che attraversano il territorio della regione siciliana.

Qualcuno, tuttavia, ha rilevato che la natura giuridica della tassa, ponendo come base imponibile il volume delle condotte della rete di trasmissione nazionale e regionale del gas naturale situate in Sicilia, poteva essere qualificata come un' imposta patrimoniale in somma fissa.

Della vicenda fu investito, altresì, il tribunale amministrativo regionale della Lombardia che, chiamato in causa da Snam Rete Gas per ottenere il riconoscimento della tassa nelle tariffe di trasporto da parte dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas, aveva riconosciuto tale diritto sostenendo, inoltre, che il cosiddetto "tubatico" "generava" effetti equiparabili a quelli di un dazio tanto da risultare contrario alle norme comunitarie in tema di libero scambio.

Per le stesse ragioni, la Commissione europea, nel 2003, inviò una lettera di diffida all'Italia, rimasta inevasa. Così, nel luglio 2004, l'Esecutivo trasmise al governo italiano un parere motivato, secondo l'articolo 226 del Trattato Ce, chiedendo la soppressione della tassa sul tubo. Di fronte al perdurante silenzio, nell'aprile 2005, la Commissione europea propose il ricorso alla Corte di giustizia europea.

Per meglio comprendere la posizione italiana, occorre, tuttavia, sottolineare che, avendo la Commissione tributaria provinciale di Palermo imposto alla Regione siciliana l'obbligo di restituire alla Snam Rete Gas (società proprietaria della rete nazionale di trasporto del gas naturale metano nel tratto che attraversa la Sicilia da Mazara del Vallo a Messina) le rate della tassa già versate a titolo di acconto, l'esecutivo regionale si era già conformato alle precedenti decisioni dei giudici amministrativi e tributari, comunicando, peraltro, all'Autorità di Bruxelles che l'imposta non aveva mai trovato applicazione.

Alla Commissione non giungeva alcuna notifica di una revoca del tributo in parola, e neanche venivano recapitate allo stesso organo formali risposte alla richiesta di parere motivato, l'Autorità europea apriva la ulteriore fase della procedura d'infrazione. Di qui, la decisione di ricorrere alla Corte di giustizia europea.

Venivano prospettate tre violazioni: due relative ai diritti esclusivi dell'Unione di fissare dazi e stabilire la politica commerciale, l'altra concernente l'accordo di cooperazione Ue-Algeria.

In particolare il tubatico veniva considerato un tributo capace di contravvenire al principio della libera circolazione delle merci nell'Unione, non limitabile da balzelli o imposte locali, e al divieto, posto agli Stati membri, di introdurre nuove tasse sulle merci importate direttamente da Paesi terzi.

Il governo italiano, per suo verso, ritenne il ricorso della Commissione privo di fondamento giuridico, in quanto il tributo controverso sarebbe stato istituito unicamente per salvaguardare l'ambiente, tenuto conto, segnatamente, degli obblighi inerenti il principio di precauzione.

Tra l'altro, il tubatico, nell'intenzione dell'Esecutivo domestico, gravava esclusivamente sull'impianto di trasporto.

La correlazione tra l'importo della tassa e il volume di gas aveva come obiettivo costituire un mero parametro tecnico per stabilire una corrispondenza con l'entità effettiva del rischio creato per l'ambiente.

Di qui, l'invito a non considerare il tributo equivalente a un dazio doganale.

I Giudici europei, invece, accogliendo in pieno la posizione di censura della gabella siciliana sollevata dall'Esecutivo europeo, hanno sentenziato che la tassa ambientale sul tubo è violativa delle norme che attribuiscono all'Ue la competenza esclusiva sulla tariffazione doganale e sulla politica commerciale ex articoli 23, 25 e 133 CE, nonché gli articoli 4 e 9 dell'accordo di cooperazione tra l'Ue e l'Algeria (siglato nel 1976).

In estrema sintesi, la Corte ha ritenuto che la tassa siciliana sul tubo del gas sia corrispondente a un dazio illegittimo, che colpisce la merce importata sul mercato europeo, ribadendo l'impossibilità nell'accettare qualsiasi onere pecuniario, imposto unilateralmente, indipendentemente dalla sua denominazione e struttura, che colpisca le merci per il solo fatto che esse attraversano la frontiera.

Pertanto, a detta della Corte di Giustizia, nonostante la tassa de quo non sia un dazio e non sia percepito dal governo nazionale, tuttavia, costituisce un'imposta d'effetto equivalente.

D'altronde, il tributo ambientale, almeno nella sua accezione "comunitaria" deve essere caratterizzato da una relazione diretta di natura eziologica, commisurata normalmente alla capacità inquinante di un'attività umana, commisurata generalmente all'unità fisica espressa in emissioni contaminanti o nella quantità di prodotto o di beni ambientali trasformati per la produzione di una determinata tipologia di merce.

Inoltre, leggendo le conclusioni della sentenza in commento bisogna rilevare che il tributo oggetto della controversia non possiede affatto le caratteristiche necessarie per essere incluso nell'ambito della fiscalità ecologica, in quanto: le esigenze ecologiche rappresentano delle finalità extrafiscali del tutto esterne alla struttura del prelievo e si riconducono esclusivamente a caratterizzare la destinazione del gettito, mentre l'individuazione del presupposto, dei soggetti passivi e della base imponibile si fonda su indici tradizionali di capacità contributiva, a prescindere da esigenze di tutelare dell'ambiente.

Inoltre, l'ammontare del prelievo non può essere proporzionato al danno effettivo o potenziale che si intende evitare o attenuare.

Parimenti, il prelievo non può essere proporzionato ad danno effettivo o potenziale che si intende evitare oppure attenuare: infatti, il prelievo in esame non mira ad orientare il comportamento dei soggetti passivi a condotte più rispettose dell'ambiente.

Sotto un profilo ricostruttivo, per poter parlare di tributo ambientale, come ampiamente sopra argomentato, è necessario individuare una relazione specifica tra la base imponibile e il danno ambientale: la base imponibile, cioè, deve riferirsi a una unità fisica di una sostanza che produce un dato inquinamento.

In altre parole, il giudice comunitario rileva come sia di particolare importanza la circostanza che seppure è concesso attraverso il principio di sussidiarietà al legislatore regionale il diritto a creare dei tributi, non è ipotizzabile in capo a questi il diritto a creare delle imposte che hanno l'effetto concreto e diretto di atteggiarsi come dei dazi doganali.

Il bene tutelato dalla pronuncia in esame, come può apparire, è la libertà di commercio intracomunitario, che può essere lesa da indebiti provvedimenti che utilizzando la leva fiscale ne minino la fruibilità effettiva.

È stata realizzata un'analisi che oltrepassando il dato formale dell'atto di imposizione tributaria ha confermato l'impostazione interpretativa accolta dalla Corte Ue: quella imperniata sui results ovvero caratterizzata da un'indagine sulla sostanziale ed effettiva conseguenza che una norma oppure un atto hanno nella realtà economica.

Nel caso dei grandi metanodotti tale relazione sarebbe esclusa poiché il gettito della tassa sulle grandi reti energetiche viene commisurato all'estensione dei tubi, mentre le condotte, essendo sotterranee, e con il metano che affluisce al loro interno, non dovrebbero dar luogo a emissioni inquinanti (diversa considerazione potrebbe effettuarsi, invece, nell'ipotesi i cui si ammettesse la rilevanza dell'inquinamento elettromagnetico provocato da cavi e tralicci).

E, neanche il riferimento al principio di precauzione, invocato dalla difesa italiana, può rappresentare un elemento giustificativo della misura del legislatore siciliano: non vi sono i requisiti dimostrati di gravità e irreversibilità del danno ambientale che può verificarsi a causa dell'operato dell'uomo (attività pericolose ma lecite).

D'altronde, a ben vedere, il presupposto d'imposta dell'impugnato tributo costituisce una pretesa rapportata al quantitativo di gas transitato nei tubi piuttosto che essere una imposta sulla sola ubicazione dei tubi.

Dunque la suddetta sentenza europea, va ulteriormente ricordata, poiché costituisce un punto di riferimento per il legislatore regionale per una corretta impostazione e gestione di una politica fiscale ed ambientale, ideata nel pieno rispetto dei principi costituzionali e comunitari.

## Conclusioni

Alla luce di quanto esposto si possono trarre delle conclusioni, con la piena consapevolezza che non potranno essere sufficienti a descrivere l'impatto che avranno nel prossimo sviluppo dell'economia.

Infatti, come premesso nella introduzione, è ragionevole prevedere che il peso del fotovoltaico nel settore energetico avrà una sempre maggiore incidenza tanto in Italia, quanto in altri paesi anche molto diversi come caratteristiche culturali, geografiche ed economiche.

È di importanza fondamentale avere operatori del diritto sempre più specializzati e dotati di una preparazione tecnica che consenta loro di affrontare con rapidità le complesse problematiche di un settore come quello delle energie rinnovabili sempre più complicato.

Come dimostrato nel corso della presente ricerca, il giurista d'impresa, come l'amministratore di un Ente Locale oppure un operatore di una CCIAA in Italia o all'estero, quando si occupano di renewable energy, non possono non puntare su una conoscenza specialistica del settore tanto approfondita quanto dotata di versatilità disciplinare; gli elementi del diritto amministrativo, tributario, comunitario ed ambientale si impongono come strumenti necessari per affrontare questioni sempre più complesse.

Inoltre, la suddetta complessità si riverbera anche nei rapporti che gli investitori stranieri realizzano e intendono realizzare nel nostro mercato nazionale e origina, in questo modo, una domanda sempre più forte di advertising specializzato ed efficiente.

La predetta osservazione si estende anche ad una duplice categoria di soggetti: da un lato agli enti italiani pubblici o privati che realizzano attività di promozione di investimenti stranieri nel nostro territorio nazionale in un'ottica di internazionalizzazione passiva, dall'altro ai gruppi imprenditoriali italiani che investono all'estero nel settore del fotovoltaico.

Vale la pena precisare che anche qualora l'ordinamento giuridico dovesse essere differente, la capacità di problem solving dell'operatore nazionale comprenderà già la consapevolezza dell'importanza dell'energia alternativa.

D'altronde, basta tener ben presente alcune considerazioni: da un lato il progressivo esaurimento delle risorse energetiche a base di carbonio (petrolio, gas, carbone) testimoniata dal nuovo interesse verso (addirittura!) le sabbie bitumose, dall'altro le grosse problematiche ambientali legate a esigenze energetiche che potranno solo aumentare ed infine la necessità, non solo squisitamente politica, di impostare politiche energetiche che non siano succubi dei detentori di alcune fonti.

Il mix delle suddette considerazioni esaminate anche singolarmente permette di leggere la politica economica sia degli Stati europei, sia di alcuni Stati dell'Unione (Usa), sia di alcuni Paesi africani o sudamericani che iniziano a dotarsi di promettenti legislazioni sul fotovoltaico ed altre fonti.

Quindi, si può agevolmente concludere che la ricerca condotta possa rappresentare un importante strumento sia per agire attivamente nell'attuale utility dell'energia sia per comprenderne gli sviluppi a livello locale quanto internazionale.