

Eni Corporate University
Scuola Mattei – Master Medea 2004-2005
Corso di Economia e politica dell'energia

Fiscalità energetica e trasporti

Valentina Sossi

Ugo Tocci

Indice

1.	Introduzione	2
2.	Finalità e limiti della tassazione ambientale ed energetica	5

3.	Oneri fiscali gravanti sul settore dei trasporti	15
3.1.	Imposte relative all'acquisto dell'autovettura	17
3.2.	Imposte relative al possesso dell'autovettura	19
3.3.	Imposte relative all'uso dell'autovettura	20
4.	Carbon Tax	23
5.	Conclusioni e tendenze evolutive	30
	Allegato 1	32
	Allegato 2	34
	Bibliografia	35

1. Introduzione

Uno dei grandi limiti che, attualmente, il mercato presenta consiste nell'incapacità di riuscire ad incorporare nel prezzo dei prodotti e dei servizi scambiati l'intero costo sociale di una transazione ambientale, attribuendo, così, i costi esterni alla collettività: è questo uno dei tipici casi di *fallimento del mercato*¹.

Per cercare di farvi fronte si rende necessaria l'applicazione di strumenti economici di natura fiscale, al fine di raggiungere obiettivi di politica ambientale basati sullo *sviluppo sostenibile*².

Nonostante il fallimento del mercato, le politiche di tutela dell'ambiente, tuttavia, sono passate nel tempo da un approccio di tipo *command and control*³, prevalente negli anni '70, ad uno

¹ Si intende quella situazione in cui l'autonomo funzionamento del mercato non è in grado di condurre ad un'allocazione efficiente delle risorse. Secondo la teoria *walrasiana* e *paretiana* dell'equilibrio di concorrenza perfetta sono considerate cause di fallimento del mercato le esternalità, il monopolio, i beni pubblici, i rendimenti di scala crescenti e l'assenza di mercati.

² Borghesi S., Vercelli A., *La sostenibilità dello sviluppo globale*, Roma, Carocci, 2005.

Lanza A., *Lo sviluppo sostenibile*. Terza edizione aggiornata, Bologna, Il Mulino, 2002.

Schmandt J., Ward. C, *Sustainable development: the challenge of transition*, Cambridge, Cambridge University Press, 2000.

caratterizzato dall'uso combinato di politiche statali e di meccanismi di riequilibrio automatico lasciati al mercato.

Indipendentemente dalla natura degli interventi fiscali a protezione dell'ambiente, l'obiettivo ultimo, comunque, non è l'aumento del gettito complessivo, ma la modifica dei comportamenti sia dei produttori che dei consumatori.

La fiscalità ecologica deve favorire l'adozione da parte delle imprese delle migliori tecnologie "pulite" e degli strumenti di gestione ambientale quali l'*Ecoaudit*⁴, il *Life Cycle Assessment* e il marchio di qualità ecologica⁵.

Deve, inoltre, spingere ad una modifica delle scelte di consumo, attraverso la riduzione dell'uso del bene tassato ed uno spostamento della domanda verso beni alternativi, meno inquinanti. Ulteriori benefici possono, poi, essere raggiunti qualora il gettito del prelievo "ecologico" sia utilizzato per ridurre le aliquote di altre imposte che hanno effetti distorsivi sull'economia.

Affinché questi risultati possano essere conseguiti, gli strumenti economici e fiscali usati devono presentare le caratteristiche di:

- trasversalità⁶;
- progressività del prelievo⁷;
- invarianza del gettito complessivo.

Tra i vantaggi di una politica di tassazione rispetto ad una con carattere puramente regolamentatoria menzioniamo:

- l'incentivazione per la ricerca e lo sviluppo di nuove tecnologie, al fine di ridurre le emissioni inquinanti;
- l'aumento delle entrate fiscali nel breve periodo⁸;

³ Questo approccio prevede l'intervento pubblico con strumenti non economici, quali le misure di regolamentazione che indirizzano il consumo di energia verso fonti a minore impatto ambientale o attraverso la fissazione di limiti alle emissioni oppure tramite la disciplina delle caratteristiche merceologiche dei combustibili utilizzati.

⁴ Controllo del funzionamento aziendale dal punto di vista ecologico.

⁵ Il *Life Cycle Assessment* (Valutazione del Ciclo di Vita) rappresenta uno degli strumenti fondamentali per l'attuazione di una Politica Integrata dei Prodotti: si tratta di un metodo oggettivo di valutazione e quantificazione dei carichi energetici ed ambientali e degli impatti potenziali associati ad un prodotto/processo/attività lungo l'intero ciclo di vita, dall'acquisizione delle materie prime fino alla fine. *Ecolabel* è uno degli strumenti di politica ambientale e industriale della Ue volto ad incentivare la presenza sul mercato europeo di prodotti con minor impatto ambientale. L'Ecolabel è un'etichetta (il cui logo è costituito da una margherita) che viene esposta direttamente sul prodotto o che caratterizza un servizio e che attesta la rispondenza del prodotto o del servizio a specifici requisiti ambientali denominati "criteri".

⁶ Per *trasversalità* è da intendersi l'imposizione inclusiva di tutte le fonti di inquinamento dell'acqua, dell'aria e del suolo.

⁷ Si veda Costituzione della Repubblica Italiana, articolo 53, comma 2: "Il sistema tributario è informato a criteri di progressività."

- la possibilità di fissazione del prezzo per beni ambientali pubblici o quasi-pubblici.

Accanto a questi vantaggi, l'adozione di una politica fiscale ambientale aggiuntiva alla quella generale, potrebbe produrre effetti recessivi sull'economia, a causa della possibile contrazione dei consumi e degli investimenti

Nel contesto italiano lo scopo principale del sistema fiscale è quello di contribuire alla spesa pubblica in ragione della capacità contributiva di ciascuno⁹, al fine di garantire i mezzi necessari alla produzione di servizi pubblici indivisibili per l'esistenza ed il funzionamento dello Stato. Negli ultimi anni, tuttavia, superati i problemi circa la legittimità costituzionale di tributi con funzione diversa dal concorso alla spesa pubblica, ha iniziato ad assumere una certa importanza la fiscalità ambientale.

Infatti, nel DPEF¹⁰ per gli anni 1998-2000, il governo si è impegnato ad "introdurre qualificate forme di fiscalità ambientale, che dovranno essere realizzate tramite un prelievo sostitutivo di quello ordinario, lasciando inalterata la pressione tributaria complessiva e favorendo lo sviluppo di attività produttive di beni e servizi ecologicamente compatibili". Inoltre, nella ridefinizione dei principali interventi per la riforma fiscale si stabilisce che "l'introduzione di forme di prelievo fiscale ecologico, come sostitutivo di altre forme di prelievo, può contribuire a far emergere i reali costi dell'uso delle risorse ambientali e ad alleggerire l'attuale prelievo fiscale sul lavoro, il cui livello rischia di trasformarsi in un disincentivo per l'occupazione."

Nel successivo DPEF 1999-2001 si è stabilito che "nell'ambito delle misure di razionalizzazione del sistema tributario vigente, l'azione sarà indirizzata, con particolare riferimento alla produzione e al consumo di prodotti energetici, per modellare forme impositive maggiormente sensibili alla compatibilità ecologica, secondo gli orientamenti più volte espressi dal Parlamento."

Lo stesso DPEF ha previsto che il Governo si facesse carico dell'attuazione degli impegni assunti alla Conferenza di Kyoto per la prevenzione dei cambiamenti climatici, della promozione dell'efficienza energetica, dello sviluppo di fonti rinnovabili, dell'incentivazione di prodotti e cicli industriali a basso consumo di CO₂, della riduzione delle emissioni del settore dei trasporti, anche attraverso forme di fiscalità ecologica, sostitutive di altre forme di prelievo.

⁸ Si sottolinea il breve periodo, in quanto l'aumento delle entrate nel medio-lungo periodo deve essere considerato come un fallimento dell'imposizione fiscale con finalità ecologica, poiché non ha indotto trasformazioni nei comportamenti degli operatori economici.

⁹ Si veda Costituzione della Repubblica Italiana, articolo 53, comma 1: "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva".

¹⁰ Acronimo di "Documento di Programmazione Economica e Finanziaria."

Le linee-guida fissate da tali documenti hanno costituito i primi atti di indirizzo, per il perseguimento di strategie di sviluppo sostenibile che Parlamento e Governo si sono impegnati ad attuare nel nostro Paese.

Il presente lavoro si prefigge come scopo quello di analizzare le diverse tipologie di tasse gravanti sul settore dei trasporti, in particolare quello automobilistico, e di definire le peculiarità del sistema impositivo italiano, tenendo, però, sempre in considerazione il processo di armonizzazione legislativa, fiscale ed economica all'interno dell'Ue.

Il nostro studio, in primo luogo, ha voluto porre l'attenzione alla definizione di tassazione ambientale ed energetica, esaminando alcune problematiche relative alla fattispecie giuridica, distinguendo le diverse tipologie di tributo ed evidenziando i loro punti di forza e di debolezza. Successivamente, restringendo il campo di indagine, abbiamo passato in rassegna i principali oneri fiscali gravanti sul settore delle autovetture, suddividendo tali oneri a seconda della loro fase di imposizione: acquisto, possesso e uso.

Inoltre, abbiamo approfondito l'analisi della Carbon Tax, a nostro avviso l'esempio più significativo di tassa ambientale nel contesto italiano.

In conclusione, si sono volute tracciare le possibili linee evolutive delle politiche fiscali in questo ambito, ponendo l'accento su alcune categorie di combustibili più eco-compatibili.

2. Finalità e limiti della tassazione ambientale ed energetica

“La tassazione ambientale è quel sistema di prelievi coattivi, di natura tributaria, funzionalmente o strumentalmente connessi con la tutela dell'ambiente¹¹.”.

Si tratta di una definizione generale che mira a comprendere tutti i segmenti riconducibili al sistema di fiscalità ambientale.

Secondo una concezione rigorosa, la tassazione ambientale ha come base imponibile una materia inquinante chiaramente identificabile¹². Si richiede, in altri termini, che il tributo abbia per base imponibile un'unità fisica (o un suo sostituto o derivato) che produca un impatto negativo sull'ambiente quantificabile e verificabile, in maniera da potere istituire un rapporto di causa ed effetto tra l'unità fisica tassata e il danno ambientale prodotto.

Per impatto negativo s'intende un *deterioramento di beni ambientali* finora liberi, oppure una *riduzione dell'offerta di tali beni*.

¹¹ A cura di: A. Aliberti, C. Fergola, M. Martinelli, F. Marchetti, *La tassazione ambientale*, Milano, Quasar, 1995, p. 8.

¹² Questa è la tesi sostenuta da F. Gallo e M. Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rassegna Tributaria*, No. 1/1999, pp. 115-148.

Sulla base di questa nozione generale, la Commissione Europea¹³ ha proceduto a tracciare un quadro della tassazione ambientale, distinguendo innanzitutto, all'interno dei pagamenti obbligatori connessi con l'ambiente, fra:

- tasse (*alias*, imposte): pagamenti che sono associati ad un flusso, non ricambiato, di ritorno di beni o servizi;
- tariffe: pagamenti che sono associati ad un flusso, ricambiato, di ritorno di beni o servizi.

In tal senso quindi, impreciso è lo stesso termine, generalmente utilizzato presso la dottrina e la giurisprudenza per indicare tutte le tipologie di tributi, di “tassa ambientale” (o *ecotassa*).

In secondo luogo, la Commissione ha proceduto a distinguere in base al tipo d'imponibile considerato fra tasse (tributi) ambientali sull'inquinamento e tasse (tributi) ambientali sui prodotti inquinanti:

- nelle prime l'imponibile è un'unità fisica di uno specifico inquinante calcolata misurando le emissioni, come ad esempio, l'emissione d'anidride solforosa nell'aria, o in base ad una stima del potenziale inquinante;
- nelle seconde l'imponibile non è un'unità d'emissioni di uno specifico inquinante, ma un'unità fisica di una risorsa, di un bene, di un prodotto che ha una qualche relazione con il deterioramento o danno dell'ambiente in senso generale.

Al fine di valutare l'efficacia della tassa, si è soliti poi specificare tre categorie di tributi:

1. *Imposte di copertura di costi* – prelievi coattivi destinati a coprire le spese relative all'erogazione di servizi attinenti alla tutela dell'ambiente e alle misure di riduzione delle emissioni;
2. *Tasse d'incentivazione* – tributi che hanno uno scopo dis/incentivante: colpiscono i consumi proporzionalmente al danno ambientale da essi prodotto;
3. *Misure fiscali ambientali* – tributi che hanno una funzione redistributrice ed il cui gettito è esclusivamente o prevalentemente destinato ad attività di tutela o recupero ambientale.

Da un'analisi qualitativa e quantitativa dei più evoluti ordinamenti europei¹⁴ emerge che la tassazione ambientale ed energetica è un sistema prevalentemente fondato sull'*imposizione sui consumi*. Questa scelta sembra rispondere meglio alla funzione primaria che i paesi UE hanno

¹³ Ci si riferisce al Libro Bianco di Delors su *Crescita, competitività e occupazione*, pubblicato nel 1994.

¹⁴ EEA (Environmental European Agency), *Tasse ambientali – Attuazione ed efficacia per l'ambiente*, Environmental Issue Report, No. 1/1999.

voluto attribuire allo strumento fiscale che è quella di colpire le attività od i prodotti inquinanti, in modo da indirizzare la produzione e il consumo verso prodotti alternativi (ovviamente non colpiti dalla medesima imposta).

Da ciò si desume che appaiono secondarie quelle tipologie di tributi che rappresentano, da un lato, il solo *corrispettivo di servizi* o che, dall'altro, hanno una *funzione redistributiva*.

Queste conclusioni non escludono che in molti casi le tre funzioni enunciate possano presentarsi combinate tra loro. In generale, si è passati dal primo tipo, in vigore negli anni '60 e '70, ad un abbinamento degli ultimi due, negli anni '80 e '90, fino alla loro recente integrazione nelle "riforme fiscali ecologiche", portate avanti negli ultimi anni da numerosi paesi dell'UE.

Dalle considerazioni finora presentate emergono con chiarezza gli obiettivi principali della fiscalità ambientale:

- Internalizzazione dei costi esterni - L'imposta, che la teoria economica definisce *pigouviana*¹⁵, fa sì che i prezzi di mercato di beni e servizi inquinanti includano, oltre ai costi privati di produzione, i cosiddetti costi interni, anche il costo dei servizi ambientali e dei danni sopportati dalla collettività, in seguito alla loro produzione e/o consumo, i cosiddetti costi esterni. In questo caso, il compito di riflettere l'impatto ambientale delle fonti d'inquinamento è in pratica demandato alla componente fiscale, la quale, attraverso una modifica del prezzo, contribuisce a far pagare all'inquinatore un tributo per la responsabilità del danno arrecato alla collettività;
- Incentivo - La fiscalità ambientale, comportando l'aumento del costo del bene prodotto, mira ad una modifica dei comportamenti dei produttori e dei consumatori: i primi sono chiamati a modificare le scelte di produzione verso un miglioramento dell'efficienza, attraverso innovazioni di processo o di prodotto; i secondi ad una modifica delle scelte di consumo, attraverso la riduzione del consumo del bene tassato ed uno spostamento della domanda verso beni di consumo alternativi, meno inquinanti;
- Finanziamento d'opere di risanamento ambientale - Tale funzione è perseguita attraverso l'istituzione di cosiddette *imposte di scopo*, il cui gettito, cioè, è in tutto o in parte destinato al finanziamento d'opere di risanamento ambientale, anziché alla fiscalità generale¹⁶.

¹⁵ La nascita dell'ipotesi di tassa ambientale è avvenuta per merito di A. Pigou, si veda: *Economics of Welfare*, 1920 Utet, Torino.

¹⁶ Tale funzione, in realtà, è stata ampiamente criticata perché: "non ha molto senso valorizzare le mere finalità finanziarie degli specifici tributi, in quanto nel nostro ordinamento, per il principio dell'unità ed universalità dei bilanci pubblici, il gettito non potrebbe essere impiegato direttamente per la difesa ambientale, dovendo confluire nell'unica cassa volta genericamente a finanziare la spesa pubblica", in C. Verrigni, *La rilevanza del principio comunitario "chi inquina paga" nei tributi ambientali*, in *Rassegna Tributaria*, No. 5/2003, p. 1636.

Il tributo ambientale non deve e, talvolta, non può essere proporzionale all'entità del danno prodotto dalla materia inquinante che funge da base imponibile¹⁷.

Il motivo principale è d'opportunità economica, in quanto il tributo finisce con l'aumentare il prezzo dei prodotti colpiti (direttamente o per traslazione), per cui occorre tenere presenti le peculiarità della produzione e del consumo dei beni interessati. Va, oltre a ciò, tenuto presente che la reazione dei soggetti tassati dipende dall'elasticità della domanda e dalla possibilità di rivolgersi a beni succedanei. Significativo, in tal senso, è il caso delle accise sugli oli minerali, le quali difficilmente comportano una riduzione dell'utilizzo degli idrocarburi combustibili, considerata la forte rigidità della domanda al prezzo e la quasi impossibilità di sostituzione del bene.

D'altra parte, in questo contesto risulta difficile definire lo stesso significato del concetto di *proporzionalità*, come arduo diventa, poi, determinare una misura precisa del danno.

E' fondamentale chiarire il punto per capire i limiti d'applicabilità del criterio "chi inquina paga", uno dei cardini dell'intero sistema tributario ambientale, più volte affermato dall'Unione Europea ed espressamente indicato nell'articolo 174, comma 2, del Trattato istitutivo della Comunità¹⁸.

I danni prodotti dall'inquinamento sono di diversa natura anche in funzione dell'oggetto inquinato, si sviluppano nel tempo ed hanno effetti variabili in dipendenza delle condizioni specifiche.

"L'esperienza mostra che la valutazione dei danni provocati dall'inquinamento (...) comporta un notevole grado d'approssimazione ed aleatorietà, per almeno tre motivi: l'entità del danno non è proporzionale alla materia assunta come base imponibile; i diversi agenti inquinanti interagiscono in modo che gli uni moltiplicano la propria dannosità a causa degli altri (sinergie); i danni alla salute, all'ambiente ed ai beni non hanno prezzo di mercato e comportano giudizi di valore politico e sociale¹⁹."

Pertanto, per individuare una stima adeguata occorre ricorrere all'analisi costi-benefici e, considerata la proiezione nel tempo dell'inquinamento, determinare un certo tasso sociale di sconto ulteriore scelta fonte d'elevata soggettività.

L'insieme di tutte queste criticità non deve, tuttavia, comportare un abbandono del principio "chi inquina paga", ma una sua revisione per una adozione più consapevole.

¹⁷ G. Stefani, *Finalità e limiti della tassazione ambientale*, in Bollettino Tributario, No. 20/1999.

¹⁸ "La politica della Comunità in materia ambientale mira ad un elevato livello di tutela, tenendo conto delle diversità delle situazioni nelle varie regioni della Comunità. Essa è fondata sui principi della precauzione e dell'azione preventiva, sul principio della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché sul principio 'chi inquina paga'".

¹⁹ F. Osculati, *La tassazione ambientale*, Padova, Cedam, 1979, p. 13.

“E’ quindi evidente il suo ruolo complementare che può essere concepito sia come strumento ex ante di prevenzione e di correzione del danno ambientale, attraverso norme che fissino livelli d’inquinamento insuperabili, parametri di tollerabilità ambientale d’impianti industriali, di prodotti, sia, ex post, come reazione riparatoria all’effetto inquinante, mediante forme di risarcimento del danno, sanzioni, tributi, compensazioni finanziarie²⁰.”.

La conclusione è che il criterio “chi inquina paga” può fungere da sfondo per il sistema della tassazione ambientale, ma va interpretato più come ispiratore che come metodo di calcolo dell’imposta stessa.

Conviene, di conseguenza, adottare un concetto ampio di tributo ambientale, come del resto suggerisce l’OCSE²¹, assumendo come presupposto del tributo ambientale direttamente la *produzione d’emissioni inquinanti, il consumo di beni inquinanti o il consumo di beni ambientali scarsi*.

Ne risulta un lungo elenco di cause inquinanti e di misure fiscali: carburanti (tassazione differenziata della benzina e del gasolio, tassa sul carbonio e lo zolfo, altre accise); altri prodotti nel settore delle energie (tasse ed accise sul carbonio, zolfo ed ossido d’azoto); fattori produttivi incorporati nei prodotti agricoli (tassazione sui fertilizzanti e pesticidi); imposizioni dei veicoli a motore a scoppio (aliquota variabile e differenziata per tipo d’autovetture); altre merci (batterie, sacchetti di plastica, pneumatici, solventi, lubrificanti); trasporti aerei (tasse sul rumore); prelievi fiscali sulle acque (fognature, acque reflue, estrazione acque sotterranee, letame); eliminazione dei rifiuti urbani, di quelli pericolosi e gestione delle discariche.

Naturalmente, questa elencazione di ecotasse non permette di individuarne l’efficacia, la quale dipende, oltre che dalla pertinenza del tipo di tributo, anche dalla sua entità assoluta (aliquote, base imponibile, ecc.) e relativa, tenendo conto del livello della pressione tributaria.

Quanto sin qui esposto conferma che la tassazione può contribuire solo complementariamente alla politica ambientale, la quale richiede, per una sua efficace attuazione, molte condizioni.

Innanzitutto, non si tratta di una politica settoriale, ma di una componente della politica di sviluppo compatibile con il ragionevole uso delle risorse e il rispetto dell’ambiente. E’ un argomento di carattere nazionale, ma anche europeo, considerata la nostra appartenenza all’UE. D’altra parte, vi sono fenomeni inquinanti di dimensioni planetarie, come l’effetto serra e le piogge acide, che richiederebbero azioni e controlli adeguati da parte di tutti i paesi del mondo.

La realizzazione della politica ambientale attraverso la tassazione e, all’opposto, i sussidi, modifica il livello di molti prezzi e quindi i costi comparati. Il fatto è stato sino ad ora di scarso rilievo a livello macroeconomico perché la tassazione ambientale è molto contenuta e non è

²⁰ C. Verrigni, *Op. cit.*, p. 1620.

²¹ OCSE, *Strategie per l’applicazione delle tasse ambientali*, 1996.

giunta ad un'imposta generale contro tutti gli inquinamenti, ma in prospettiva può costituire un serio ostacolo all'introduzione di strumenti settoriali.

La finanza pubblica è coinvolta sia dal lato della tassazione che da quello della spesa: infatti, si richiede una serie di servizi pubblici e d'infrastrutture per trasformare le diseconomie esterne in prestazioni che le internalizzino. Inoltre, la spesa pubblica è impegnata anche in sussidi alle produzioni private che ricercano ed applicano processi produttivi poco inquinanti ed utilizzano energia pulita.

In questo contesto, la tassazione ambientale deve avere uno scopo non punitivo, ma dissuasivo e non può essere un motivo per elevare la pressione fiscale, per cui al maggior prelievo di questi tributi dovrebbe corrispondere una parallela diminuzione di altri (come prevedeva la legge italiana sulla Carbon Tax).

Alla tassazione ambientale sono state mosse diverse obiezioni:

a) Beni ad utilità mista- Si è detto che il tributo ambientale non si propone uno scopo punitivo, perché si basa sul criterio di fare pagare coattivamente il danno dell'inquinamento. L'obiezione, pertanto, si trasforma nella difficoltà, già mostrata in precedenza, di calcolare tale danno e di ripartirlo tra i soggetti inquinatori. L'inquinamento riguarda, infatti, beni ad utilità mista, perché si tratta di risorse naturali che sono contemporaneamente utili alla collettività ed a coloro che direttamente le sfruttano. Stabilire l'entità dell'utilità indivisibile è difficoltoso e, praticamente, si risolve nel giudizio politico del policy maker. Il soggetto inquinatore, comunque, dovrebbe pagare un tributo che corrisponda sia all'utilità specifica che egli ricava dall'uso della risorsa, sia al danno ambientale che esso determina. L'entità del tributo però, come si è già evidenziato, non può essere fissata considerando unicamente i suddetti elementi, di valutazione più o meno ardua, ma occorre considerarne gli effetti economici di produzione o di consumo nel loro complesso.

b) Disponibilità d'adeguate informazioni- La scienza trova difficoltà nel quantificare il danno provocato da un uso eccessivo delle risorse naturali e, anche quando riesce a fornire una valutazione in termini fisici, resta la difficoltà di trasformare questo dato in unità monetarie. Un modo convenzionale per risolvere il problema è di identificare il danno con il costo dell'intervento pubblico adottato per riparare ad esso. Si può a tal fine ricorrere all'imposta di scopo, alla tassa od anche alla tariffa nel caso di un servizio ad utilità divisibile. E' chiaro, peraltro, che quest'identificazione è del tutto convenzionale sia perché il servizio spesso è solo parzialmente riparatore, sia perché il suo costo dipende dall'efficienza organizzativa.

c) Regressività dell'imposta- L'aggravio derivante dalla tassazione ambientale pesa in misura percentualmente maggiore sui contribuenti a reddito più basso.

d) Concorrenza internazionale- La presenza di una fiscalità ambientale nazionale che comporta un aggravio di costo per le imprese operanti in quel paese costituisce uno svantaggio competitivo nei confronti d'impresе localizzate in paesi con una minore sensibilità a tali problemi. La necessità di un processo d'armonizzazione è resa attualmente imprescindibile dalla creazione del mercato unico dell'energia che costituisce l'obiettivo ultimo delle riforme varate negli ultimi anni a livello europeo²². Anche se si dovesse raggiungere una certa uniformità fiscale all'interno dell'UE, rimane comunque estremamente difficile, se non impossibile, l'applicazione di politiche comuni concordate anche da parte di stati al di fuori della Comunità, specialmente se paesi in via di sviluppo.

“Le tasse ambientali nella loro applicazione reale si scontrano con una serie d'ostacoli che ne fanno un elemento di disturbo e d'inefficienza e non un elemento di miglioramento del sistema”. E' necessario, pertanto, che si manifesti parallelamente un'incentivazione alla modifica dei sistemi produttivi, “in un contesto di trasformazione strutturale del sistema impositivo che tenda a trasformare 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 finanziarie²³”.

E' questo il principio della cosiddetta “neutralità fiscale”, ossia il mantenimento invariato della pressione fiscale complessiva, realizzato compensando l'introduzione delle nuove tasse con la riduzione d'altre forme di prelievo esistenti; in particolare, in Europa è stata avanzata la proposta di ridurre le imposte gravanti sul lavoro per far crescere l'occupazione ed incentivare le attività *labour-intensive* rispetto a quelle *capital-intensive*²⁴.

Attraverso tale principio è possibile il conseguimento del “doppio dividendo”: con le tasse ambientali si ottiene sia un guadagno in termini di miglioramento della qualità della vita e dell'ambiente, grazie alla variazione dei prezzi o all'incremento dell'aliquota della tassa considerata, sia un ulteriore vantaggio attraverso il reimpiego del gettito addizionale delle imposte ecologiche, al fine di diminuire le imposte distorsive, (per esempio riducendo le

²² S. Dorigoni, *La fiscalità energetica ed il problema dell'armonizzazione a livello europeo*, in *Economia delle fonti di energia e dell'ambiente*, No. 3/2000.

²³ A. Majocchi, intervento al Convegno: “*Fiscalità ambientale e sviluppo sostenibile per un welfare ecologico*”, 30 giugno 1998.

²⁴ Per scongiurare ripercussioni negative sulla competitività e per influenzare “i nuovi investimenti ma non le merci già prodotte” viene suggerita una serie d'azioni utili: “l'esenzione per processi ad alta intensità d'energia; aggiustamenti dei dazi doganali attraverso l'applicazione di un'imposta non discriminatoria sui prodotti importati (prodotti all'estero con alta intensità d'energia); soglie di esenzione fiscale per bassi consumi; un riaggiustamento fiscale, ad esempio attraverso la riduzione di altre imposte; un'armonizzazione internazionale; la riforma delle disposizioni sul costo dell'energia nella tassazione sugli affari, in modo da dare un incentivo alla riduzione del consumo energetico”, W. SACHS, R. LOSKE, M. LINZ (a cura di) - Wuppertal Institut, *Futuro sostenibile. Riconversione ecologica Nord-Sud. Nuovi stili di vita*, Bologna, Editrice Missionaria Italiana, 1998, pp. 153-154.

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). Sino ad ora è stato praticamente impossibile valutare ex post esperienze effettivamente realizzate nel campo di riforme fiscali verdi per ottenere nella realtà un doppio dividendo. La letteratura indica una contraddizione tra gli studi teorici, che mostrano una gran difficoltà nel raggiungimento dell'obiettivo, e alcuni lavori empirici, che concludono che lo spostamento dell'onere fiscale dalle tasse distorsive sul lavoro verso le tasse sull'inquinamento potrebbe effettivamente aumentare l'occupazione.

Questa osservazione sottolinea come debbano essere soddisfatti molti requisiti perché il risultato ultimo di questi interventi paralleli sia un incremento del benessere sociale.

In generale, si ritiene che una condizione sia legata al fatto che nel mercato del lavoro il livello dei salari reali dipenda dal potere contrattuale dei sindacati rispetto alle imprese e dalla propensione dei lavoratori ad accettare eventualmente delle riduzioni salariali, invece di essere disoccupati, mentre la diminuzione dei contributi sociali riduca il costo del lavoro delle imprese. Sotto queste ipotesi, che sembrano realistiche e simili alle condizioni di mercato prevalenti in Europa, dove esiste una vasta disoccupazione, appare convincente l'idea che si possa conseguire un doppio dividendo.

Un'altra importante condizione riguarda la struttura della tassa ambientale. Essa dovrebbe gravare anche su altri agenti economici e non solo sul lavoro. La distribuzione dell'onere fiscale dipende, infine, dall'incidenza dei differenti tributi: se le imprese sono in grado di trasferire, almeno in parte, le imposte ambientali sul prezzo dei prodotti e, contemporaneamente vedono ridurre il proprio costo del lavoro, è probabile che si raggiungano positivi effetti occupazionali.

3. Oneri fiscali gravanti sul settore dei trasporti

In Europa il mezzo più diffuso per il trasporto dei passeggeri risulta essere l'automobile. In particolare, in Italia il grado di diffusione dell'automobile è molto elevato: si calcola che nel 2002 circolassero oltre 35 milioni di autoveicoli²⁵, corrispondenti, in media, ad un veicolo ogni 1,9 persone.

Il suo elevato valore d'uso è dimostrato dalla notevole disponibilità a pagare che l'utente dell'auto dimostra di avere sia al momento dell'acquisto, sia, soprattutto, nella fase di utilizzo del mezzo, come dimostra la bassissima elasticità al prezzo dei carburanti.

La grande importanza che l'automobile riveste nel bilancio familiare della maggior parte dei cittadini europei trova riscontro in primo luogo nel rilievo assunto dal gettito fiscale derivante dalle diverse fasi del ciclo economico dell'auto. Infatti, il settore automobilistico costituisce da

²⁵ ACI-CENSIS, *Rapporto automobile 2000* e precedenti, rapporto di sintesi.

molto tempo un'ingente fonte di entrate: si veda, ad esempio, per il prezzo del gasolio la proporzione tra componente fiscale rispetto a quella industriale (Tabella 3-1).

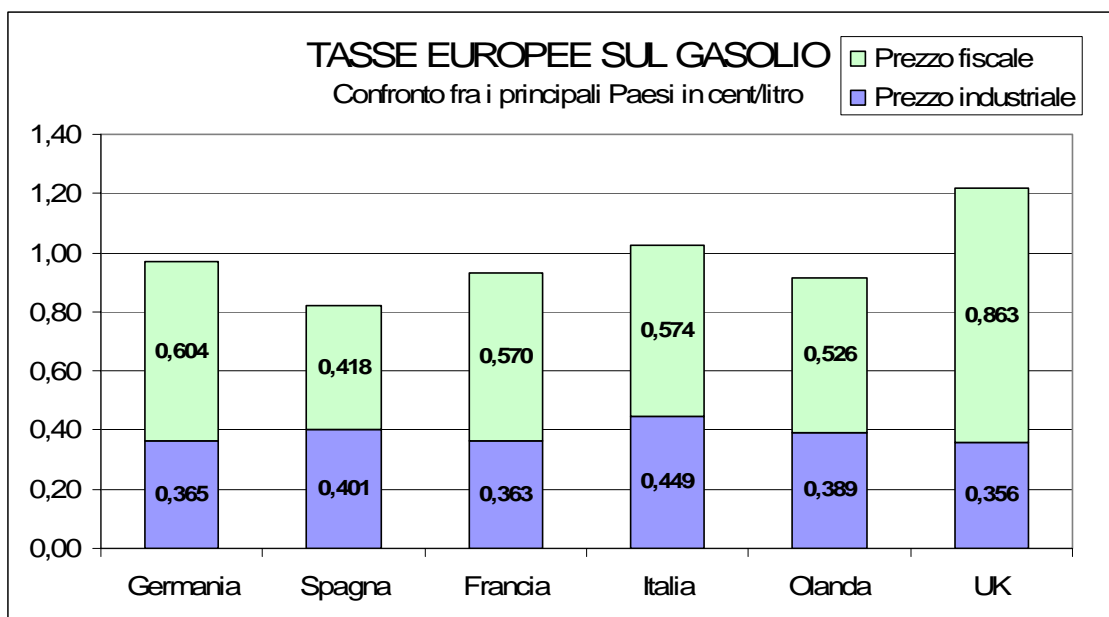


Tabella 3-1. *Fonte:* Direzione Generale per l'Armonizzazione e la Tutela del Mercato, Cabina Monitoraggio Prodotti Petroliferi.

I regimi fiscali applicati negli Stati membri in relazione ai veicoli riflettono, oltre all'esigenza di raccogliere entrate, numerosi altri aspetti quali considerazioni di carattere geografico, industriale, sociale, ambientale ed energetico

Tale molteplicità di fattori ha in genere determinato notevoli differenze tra le strategie complessivamente adottate dagli Stati membri, sia in termini di grado di dipendenza dal settore in rapporto alle entrate totali, sia in termini di scelta degli strumenti e loro precisa utilizzazione.

Nel caso italiano, la cifra complessiva del gettito fiscale relativa all'auto nell'anno 2004 ammontava a 43,7 miliardi di Euro. La cifra corrisponde a circa il 4% del PIL e ad oltre il 15% delle entrate tributarie complessive.

Le tasse sulle autovetture sono molto diversificate in termini di struttura e di livelli. Esse sono basate su uno solo o sulla combinazione di diversi elementi quali i cavalli fiscali, la cilindrata, il peso, i kW, il prezzo del veicolo, il consumo di carburante o le emissioni di CO₂.

Le tasse e gli oneri sulle autovetture, pertanto, comprendono:

- taxa da pagare al momento dell'acquisto o della prima messa in servizio di un'autovettura, nella maggior parte dei casi definita taxa di immatricolazione;
- taxa periodica da pagare in relazione alla proprietà dell'autovettura, nella maggior parte dei casi definita taxa annuale di circolazione;

- tasse sul carburante;
- altri tipi di tasse ed oneri quali tasse assicurative, diritti di utenza stradale, pedaggi.

3.1. Imposte relative all'acquisto dell'autovettura

Le imposte relative alla fase di acquisto del mezzo contribuiscono alle entrate totali per circa il 19%, per un ammontare complessivo di 8 miliardi di Euro.

In questa categoria sono comprese l'imposta sul valore aggiunto (IVA) per l'acquisto di veicoli e la tassa di immatricolazione (TI) che in Italia viene chiamata imposta provinciale di trascrizione (IPT).

- **Imposta sul valore aggiunto (IVA)**

L'IVA è soggetta ad un regime applicabile a livello comunitario che impone, nel caso di autovetture nuove, regole in gran parte comuni. Tali regole comuni disciplinano il metodo di calcolo della base imponibile alla quale viene successivamente applicata l'aliquota IVA normale, pari al 20%.

Generalmente, una persona che non è soggetto passivo IVA è autorizzata ad acquistare beni all'interno della Comunità pagando l'imposta nello Stato membro in cui viene effettuato l'acquisto. Tuttavia, dall'introduzione del regime IVA transitorio nel 1991²⁶, per l'acquisto di nuovi mezzi di trasporto il principio è stato modificato. In questo caso, il tributo è dovuto nello Stato membro di destinazione, che in genere coincide con il paese in cui il veicolo è immatricolato.

La situazione, in contrasto con le regole generali applicabili agli altri beni di consumo acquistati nel mercato interno, non favorisce la convergenza del regime IVA applicato alle autovetture e deriva dal mancato riavvicinamento delle aliquote.

- **Tassa di immatricolazione (TI)**

La tassa di immatricolazione non viene applicata in Germania, Francia, Lussemburgo, Svezia e Regno Unito.

Negli altri Paesi europei le basi imponibili e le aliquote applicate sono molte diversificate: la maggior parte delle basi imponibili è basata sui prezzi di vendita, mentre le aliquote

²⁶ La direttiva del Consiglio Cee n. 91/680 del 16 dicembre 1991 definisce e disciplina il regime transitorio delle operazioni intracomunitarie in vigore dal 1° gennaio 1993. Norme complementari a quelle contenute in tale direttiva sono state dettate nella successiva direttiva n. 92/111 del 14 dicembre 1992.

possono essere differenziate secondo i cm³ e vanno da un minimo di zero ad un massimo del 180% del prezzo ante imposte dell'autovettura.

Le significative differenze tra le aliquote applicate influiscono in parte sul prezzo ante imposte delle autovetture ed incoraggiano i cittadini ad acquistare le loro autovetture in Stati membri con TI elevata, in quanto in tali Stati i prezzi ante imposte sono di norma più bassi.

I Paesi che non applicano la tassa o la applicano ad un livello più basso sono quelli caratterizzati da un'industria automobilistica di dimensioni significative, mentre gli Stati membri importatori di autovetture tendono ad imporre un'aliquota più elevata.

La TI costituisce l'oggetto della maggior parte delle denunce dei cittadini europei i quali, in particolare, contestano l'eccessivo livello delle aliquote o il doppio pagamento²⁷, poiché quando un'autovettura viene esportata, o trasferita definitivamente in un altro Stato membro, l'assenza di un sistema di rimborso della TI ne rende impossibile il parziale recupero.

3.2. Imposte relative al possesso dell'autovettura

Le imposte relative al possesso dell'autovettura contribuiscono per circa il 16% alle entrate totali, per un ammontare pari a 7 miliardi di Euro.

In tale categoria sono comprese le tasse sulla RC auto e la tassa annuale di circolazione (TAC).

- **Tassa sulla RC auto**

Rappresenta la terza voce di spesa per l'auto da parte del consumatore europeo e presenta due problemi: l'obbligatorietà di sottoscrivere una polizza assicurativa RC auto da parte di chiunque possieda ed utilizzi un proprio mezzo di trasporto ed il metodo di formazione dei premi assicurativi.

In passato, i controlli sulla formazione dei premi garantivano che gli aumenti fossero giustificati da variazioni nei costi interni alle aziende o in altre variabili di riferimento quali la frequenza dei sinistri, i mutamenti del parco autoveicoli e l'inflazione.

Nel 1994 la liberalizzazione ha profondamente modificato l'assetto del mercato assicurativo e, nel contesto italiano, si è registrato un costante aumento delle polizze assicurative, soprattutto dovuto alla crescita degli importi pagati per i sinistri, causata dall'aumento molto elevato dei costi relativi ai servizi di riparazione. A ciò si aggiunge il forte incremento degli incidenti con danni alle persone, che si ripercuotono sugli importi pagati per questa

²⁷ Si fa riferimento alla comunicazione della Commissione al Consiglio: Commission of the European communities, Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the economic and social committee, Tax policy in the European Union – Priorities for the years ahead, Brussels, 23.5.2001.

categoria di sinistri, aumentati in Italia in misura sostanzialmente maggiore che nel resto d'Europa.

- **Tassa annuale di circolazione (TAC)**

Nell'UE a quindici membri, quattordici Stati applicano una TAC ad esclusione della Francia che nel 2000 l'ha abolita per le autovetture usate da privati.

Le basi imponibili usate ed i livelli di imposta applicati sono molto diversi a seconda del Paese: come base imponibile sono utilizzati fattori obiettivi quali cm³, kW, CO₂, peso, che spesso sono ulteriormente adattati a livello nazionale per definire parametri e categorie fiscali (ad es. cavalli fiscali basati sui cm³) od obiettivi ambientali specifici per il paese (ad es. differenziazione in base alla conformità ai limiti di emissione EURO II, III e IV).

Forti differenze nei livelli medi della TAC possono indurre i cittadini ad immatricolare la loro autovettura in uno Stato membro diverso da quello in cui sono stabilmente residenti. Inoltre, nella maggior parte degli Stati membri sulle autovetture diesel grava una TAC più elevata che sulle autovetture a benzina delle stesse dimensioni; ciò è dovuto per compensare il livello inferiore delle accise sul gasolio.

Nonostante ciò, la TAC ha il vantaggio di essere una fonte di entrate più stabile rispetto alla tassa di immatricolazione (TI), in quanto è meno sensibile alla congiuntura economica e viene percepita nell'arco dell'intera durata di vita di un veicolo, mentre la TI procura un'entrata soltanto al momento del suo acquisto

3.3 Imposte relative all'uso dell'autovettura

Le imposte relative all'uso dell'autovettura contribuiscono per circa il 63% alle entrate totali per un ammontare pari a 27 miliardi di Euro.

In tale categoria sono comprese le accise sui carburanti, il road pricing, la tariffazione dei parcheggi e la carbon tax.

- **Accise sui carburanti**

In Italia l'imposizione fiscale sui carburanti rappresenta un'elevata percentuale del loro prezzo alla pompa (circa il 74% per la benzina senza piombo, circa il 70% per il gasolio e

circa il 43% per il GPL) ed una importante fonte di entrate per le finanze pubbliche. L'andamento delle componenti IVA ed accisa per gli ultimi tre anni sono riportate nella tabella 3-2.

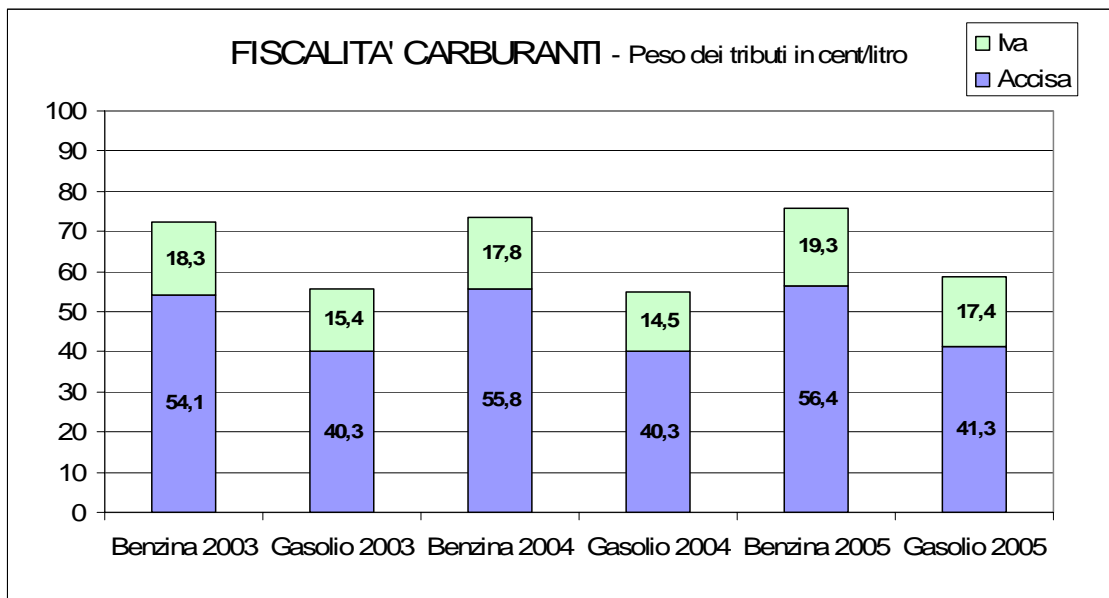


Tabella 3-2. *Fonte:* Direzione Generale per l'Armonizzazione e la Tutela del Mercato, Cabina Monitoraggio Prodotti Petroliferi.

Tuttavia, le accise sui carburanti per autoveicoli non sono considerate solo un efficace strumento fiscale per riscuotere entrate, ma influiscono anche sul livello di utilizzazione dell'automobile e di internalizzazione dei costi ambientali e sociali, quali i costi delle infrastrutture, degli incidenti e dell'inquinamento dell'aria, connessi all'uso delle autovetture. In particolare, le accise vengono impiegate con la finalità di internalizzare il costo esterno delle emissioni di CO₂.

Un esempio di tale funzione della politica fiscale è costituito dal fatto che, nella generalità dei Paesi europei, ad eccezione del Regno Unito, la benzina senza piombo sia tassata più del gasolio e il gasolio per veicoli commerciali meno del gasolio per usi privati.

Conseguenza di ciò è l'aumento dei consumi di gasolio che, talvolta, superano quelli di benzina. La Commissione Europea, tuttavia, ha sostenuto²⁸ che l'accisa sul gasolio usato come carburante per le autovetture private dovesse essere gradualmente allineata all'accisa imposta sulla benzina senza piombo. Questo riavvicinamento, in effetti, ridurrebbe le distorsioni fiscali e sarebbe coerente sul piano ambientale in quanto, nonostante il gasolio

²⁸ Si veda: Proposta di Direttiva del Consiglio COM (2002) 410 definitivo.

presenti risultati migliori della benzina in termini di emissioni di CO₂, la sua combustione provoca altri problemi ambientali quali le particelle e il biossido di azoto.

- **Road pricing**

Il road pricing consiste nel pagamento di una tariffa per l'uso della strada e può essere considerato come uno strumento di politica fiscale ambientale. Tale tariffazione può usufruire di tecnologie automatiche denominate gate d'ingresso quali:

1. il pedaggio d'ingresso o cordon pricing si paga ogni volta che si entra in una strada, ma non si basa sui chilometri percorsi;
2. la tariffazione della mobilità o *continuous pricing*, in cui il pagamento è commisurato alla distanza o al tempo impiegato per percorrere il tragitto.

- **Tariffazione dei parcheggi**

La tariffazione è uno strumento che è stato largamente utilizzato nei comuni italiani a partire dalla seconda metà degli anni '90, con la finalità di internalizzare i costi esterni, in particolare quelli relativi alla congestione stradale e con la tendenza ad estendere le aree tariffate anche al di fuori dei centri storici.

E' considerato, pertanto, uno strumento di razionamento della domanda di carburante dovuto al particolare rapporto di complementarità esistente tra l'uso dell'automobile e la sosta.

- **Carbon Tax**

La Carbon Tax²⁹ è stata introdotta in Italia con Legge Finanziaria n. 448/98. E' uno strumento fiscale mirato al raggiungimento dell'obiettivo, accordato in seguito alla sottoscrizione del Protocollo di Kyoto, di riduzione del 6,5% delle emissioni dei gas serra, da raggiungersi nel periodo 2008-2012.

4. Carbon Tax

Tra le misure di fiscalità energetica che avrebbero dovuto rispondere in modo più razionale ed innovativo al principio comunitario "chi inquina paga", particolare attenzione merita la tassazione sulle emissioni d'anidride carbonica, la cosiddetta Carbon Tax.

L'articolo 8 della Legge n. 448 del 23 Dicembre 1998 ha previsto la sua introduzione in Italia tra le norme che predisponavano la manovra di finanza pubblica per l'anno 1999.

²⁹ Si veda per dettagli e precisazioni il paragrafo seguente.

La Carbon Tax colpiva le emissioni d'anidride carbonica di una lunga serie di prodotti inquinanti (Allegato 1), utilizzati come combustibili per il riscaldamento, per l'autotrazione e come input d'attività industriali, in particolar modo la generazione d'energia elettrica.

Il tributo è nato con lo scopo di abbattere in cinque anni dodici milioni di tonnellate di CO₂, trovando la sua completa legittimazione nell'impegno di riduzione dei gas serra, sottoscritto dall'Italia nella Conferenza di Tokyo del 1997³⁰.

La Carbon Tax è stata applicata solamente per il 1999 e dal 2000 è stata sospesa.

Una delle principali cause di questa decisione è stata la forte opposizione del settore industriale e delle compagnie petrolifere. Il rischio che si sarebbe corso, secondo queste ultime, qualora la legge fosse entrata in vigore nella sua interezza, era quello di creare notevoli distorsioni alla concorrenza tra le imprese: si penalizzavano, infatti, i produttori d'olio combustibile a vantaggio dei soggetti legati al business del gas metano e dei prodotti meno inquinanti.

La nuova tassa, per di più, avrebbe aggravato i costi di benzine e gasolio, già fra i più elevati di tutta Europa.

Nella seconda metà del 1999, infatti, l'andamento del mercato internazionale del petrolio aveva comportato un forte aumento del prezzo del greggio, con conseguente innalzamento del carico fiscale sui prodotti petroliferi.

Per contenere l'onere tributario gravante sui prodotti in questione e, in particolare, per compensare l'aggravio dell'IVA derivante dall'aumento dei prezzi del petrolio, era stata adottata una serie di provvedimenti miranti a ridurre le aliquote delle accise ed era stata sospesa l'applicazione del meccanismo d'adeguamento annuale del tributo.

In termini più semplici, si può dire che la tassa, da quel momento, è stata "congelata".

La Carbon Tax avrebbe dovuto entrare a pieno regime nel 2005 e nell'arco di sei anni avrebbe dovuto essere applicata, apportando aumenti progressivi e gradualmente alle accise sugli oli combustibili.

Questo aspetto le conferiva una caratteristica comunicativa: il basso incremento previsto per il primo anno aveva un effetto d'annuncio, mentre il periodo pluriennale d'adeguamento delle accise ai livelli stabiliti, consentiva ai consumatori e al mondo produttivo di reagire per tempo al nuovo sistema tributario ed adottare iniziative idonee a sopportare l'andamento dei prezzi³¹.

Nella legge erano prefissate, attraverso una specifica formula, i livelli delle accise che sarebbero dovute entrare in vigore nel 2005; erano poi predefinite contestualmente, seppure nell'ambito di

³⁰ Legge n. 448 del 23 Dicembre 1998, articolo 8, comma 1: "Al fine di perseguire l'obiettivo di riduzione delle emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di oli minerali secondo le conclusioni della Conferenza di Kyoto del 1-11 Dicembre 1997, le aliquote delle accise sugli oli minerali sono rideterminate in conformità delle disposizioni dei successivi commi".

³¹ G. Peleggi, *La Carbon Tax*, in *Corriere Tributario*, No. 3/1999, p. 169.

un certo intervallo (tra il 10% e il 30% della variazione assunta come obiettivo, per il comparto dell'autotrazione, del riscaldamento e dell'uso industriale; tra il 5% e il 20% per i prodotti impiegati nella generazione d'energia elettrica), le possibilità di modifica annua di queste aliquote.

Così, a livello esemplificativo, per il settore dell'autotrazione, se, tra il valore dell'anno in corso dell'aliquota d'accisa sul gasolio e quello previsto alla fine del processo, al 1 Gennaio 2005, esisteva un margine di differenza pari a 100 Lire, l'aumento che poteva essere disposto annualmente doveva essere contenuto nella misura tra il 10% e il 30% di tale importo.

Fino al 31 Dicembre 2004, la gradazione delle aliquote delle accise sarebbe stata stabilita con decreto del Presidente del Consiglio su proposta di un Comitato di Ministri (economia, industria, ambiente, lavoro e trasporti).

Il predetto comitato avrebbe individuato anche il valore massimo entro cui avrebbero dovuto essere contenute per l'anno successivo le emissioni di CO₂, considerato l'andamento dell'anno precedente.

Questo complesso meccanismo d'adeguamento annuale dell'imposta, sempre in proporzione ai valori limite fissati per la completa entrata in vigore della legge nel 2005, "assegnava uno stringente parametro di riferimento, per evitare il possibile dubbio d'illegittimità costituzionale, per violazione di legge di cui all'articolo 23 della Costituzione³². L'aumento delle aliquote, così, sarebbe stato disposto certamente in funzione delle decisioni di politica ambientale del Governo. Ma tenuto conto anche della necessità di fornire un dato certo, non suscettibile di variare con il mutare dei Governi e delle maggioranze politiche, la progressione dei valori delle aliquote sarebbe rimasta, comunque, fissata dall'entità della differenza da colmare fino al raggiungimento del valore finale³³."

La formula adottata per il calcolo delle aliquote era binomia perchè si componeva di due termini, quello *energetico* e quello *ambientale*³⁴:

$$A = k * A_m + B_k$$

dove:

A_m- soglia base d'accisa, prevista dalla proposta di direttiva, COM/97/30 (la cosiddetta direttiva Monti), distinta per tre categorie:

- prodotti utilizzati come carburante;

³² Costituzione della Repubblica Italiana, articolo 23: "Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge".

³³ G Caputi, *Tassazione sulle emissioni di anidride carbonica e misure compensative*, in *Il fisco*, No. 6 dell'8 Febbraio 1999, p. 1770.

³⁴ S. Dorigoni e F. Gulli, *Tasse Ambientali e concorrenza interfonti: la Carbon tax italiana*, in *Economia delle fonti energetiche*, No. 1/1999.

- prodotti energetici utilizzati come carburante per determinati fini industriali e commerciali, (per i quali i livelli minimi d'imposizione erano molto bassi);
- prodotti energetici utilizzati come combustibili.

k- rapporto tra l'accisa italiana precedentemente in vigore e il corrispettivo valore di A_m .

Questo rapporto era calcolato per ogni settore d'utilizzo, facendo riferimento al prodotto maggiormente impiegato, e, vale a dire, la benzina per il settore autotrazione, il metano per il settore civile e industriale.

B_k (la vera e propria carbon tax)- termine ambientale pari a 10 Lire per ogni kg di CO_2 emessa da un kg di combustibile sino al limite di 2,75 kg e 4 Lire per ogni 10 grammi di quantità di CO_2 oltre tale soglia. Il coefficiente di crescita lineare era ridotto a 0,571 Lire ogni 10 grammi (per la parte eccedente la soglia massima), per gli input della generazione elettrica.

Era proprio questo secondo addendo che coglieva l'aspetto ambientale dell'imposta, dal momento che il suo livello era parametrato, in maniera progressiva, alla potenzialità d'emissione della CO_2 per ogni singolo inquinante.

Per le imprese di generazione elettrica la determinazione dell'aliquota era totalmente affidata alla componente B_k , poiché era già prevista nel sistema la possibilità di tassare a valle, ovvero in fase di consumo, il kwatt/ora consumato: la sola componente ambientale permetteva, comunque, anche in questo settore, il rispetto delle aliquote minime indicate nella proposta di direttiva, COM/97/30.

Per i carburanti era fissato, inoltre, l'obiettivo di un riavvicinamento progressivo delle aliquote tra i vari prodotti, in particolare gasolio e benzina.

Per i grandi impianti di combustione si prevedeva che l'imposta fosse versata trimestralmente, a titolo di acconto, sulla base dei quantitativi impiegati nell'anno precedente, dichiarati dalla stessa impresa tramite una specifica relazione.

Il comma 9 definiva le sanzioni applicabili nel caso di un'inosservanza dei termini di pagamento previsti; a questo scopo, si stabiliva l'applicazione di una sanzione amministrativa, pari ad una somma compresa tra il doppio e il quadruplo dell'imposta dovuta.

Accanto al deciso inasprimento delle accise sul carbone, sul gasolio e sull'olio combustibile, era contemplata, d'altro canto, una notevole riduzione dei livelli d'imposta applicati sul Gpl, reso, quindi, fortemente competitivo nel settore dell'autotrazione rispetto alle altre benzine.

Sulla stessa scia era stata tracciata una diversa politica fiscale sul metano: nel caso del riscaldamento, ad un aumento finale al 2005 del 21,2% dell'accisa sul gasolio, corrispondeva un aumento del solo 5% sul metano; mentre nel settore della produzione elettrica era confermata

l'esenzione dell'accisa per il metano, l'accisa sull'olio combustibile comportava un aumento finale del 91,5%³⁵ (Allegato 2).

L'obiettivo esplicito di queste misure era incentivare l'uso di combustibili e benzine meno inquinanti e, contemporaneamente, rendere più costoso l'utilizzo di risorse più nocive all'ambiente, secondo la logica del "chi inquina paga".

(Tabella 4-1).

	Carbon tax per Kg di CO ₂ (lire) 1999	CO ₂ per kg di combustibile (%)	Carbon tax per Kg di CO ₂ (lire) 2005
Carbone	16,9	2,48	41,8
Olio combustibile	4,2	3,10	12,9
Metano	4,6	1,94	8,7

Tabella 4-1. *Fonte:* http://www.consumatori.it/energia/carbon_tax.htm

Tale elemento costituiva il presupposto più innovativo della Carbon Tax, insieme all'adozione dei principi della neutralità fiscale e del doppio dividendo³⁶.

Il gettito derivante dalla riscossione della tassa consentiva di ridurre alcuni oneri gravanti sul lavoro, risultando nel complesso per lo Stato un equilibrio tra entrate ed uscite tributarie.

Le entrate derivanti dall'introduzione della Carbon Tax erano destinate a:

- compensare la riduzione degli oneri sociali gravanti sul costo del lavoro;
- compensare la riduzione della sovrattassa sul diesel per autotrazione;
- compensare la riduzione degli oneri gravanti sugli esercenti le attività di trasporto merci per conto terzi;
- incentivare la riduzione delle emissioni inquinanti del settore energetico;
- promuovere il risparmio energetico e le fonti rinnovabili³⁷.

In particolare, il comma 10 specificava quali fossero i singoli interventi in esame³⁸.

³⁵ G D'Alfonso, *Il punto sulla carbon tax*, in *Il fisco*, No. 41 del 9 Novembre 1998, p. 13281.

³⁶ *Ibidem*, Comma 2: "La variazione delle accise sugli oli minerali per le finalità di cui al comma 1 non deve dar luogo ad aumenti della pressione fiscale complessiva. A tal fine sono adottate misure fiscali compensative e in particolare sono ridotti i prelievi obbligatori sulle prestazioni di lavoro."

³⁷ *Ibidem*, Comma 11: "La Commissione del CIPE di cui al comma 5, nel rispetto della normativa comunitaria in materia, può deliberare riduzioni della misura delle aliquote applicate, fino alla completa esenzione, per i prodotti utilizzati nel quadro di progetti pilota o nella scala industriale per lo sviluppo di tecnologie innovative per la protezione ambientale e il miglioramento dell'efficienza energetica."

³⁸ *Ibidem*, Comma 10: “Le maggiori entrate derivanti per effetto delle disposizioni di cui ai commi precedenti sono destinate:

a) a compensare la riduzione degli oneri sociali gravanti sul costo del lavoro;

b) a compensare il minor gettito derivante dalla riduzione, operata annualmente nella misura percentuale corrispondente a quella dell'incremento, per il medesimo anno, dell'accisa applicata al gasolio per autotrazione, della sovrattassa di cui all'articolo 8 del decreto-legge 8 ottobre 1976, n. 691, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 novembre 1976, n. 786. Tale sovrattassa è abolita a decorrere dal 1° gennaio 2005;

c) a compensare i maggiori oneri derivanti dall'aumento progressivo dell'accisa applicata al gasolio da riscaldamento e al gas di petrolio liquefatto anche miscelato ad aria e distribuito attraverso reti canalizzate nei comuni ricadenti nella zona climatica F di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, nelle province nelle quali oltre il 70 per cento dei comuni ricade nella zona climatica F, nei comuni non metanizzati ricadenti nella zona climatica E di cui al predetto decreto del Presidente della Repubblica e individuati con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, e nei comuni della regione Sardegna e delle isole minori, per consentire a decorrere dal 1999, ove occorra anche con credito d'imposta, una riduzione del costo del gasolio da riscaldamento impiegato nei territori predetti non inferiore a lire 200 per ogni litro ed una riduzione del costo del gas di petrolio liquefatto anche miscelato ad aria e distribuito attraverso reti canalizzate corrispondente al contenuto di energia del gasolio da riscaldamento;

d) a concorrere, a partire dall'anno 2000, al finanziamento delle spese di investimento sostenute nell'anno precedente per la riduzione delle emissioni e l'aumento dell'efficienza energetica degli impianti di combustione per la produzione di energia elettrica nella misura del 20 per cento delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico, e comunque in misura non superiore al 25 per cento dell'accisa dovuta a norma del presente articolo dal gestore dell'impianto medesimo nell'anno in cui le spese sono effettuate. Il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, di concerto con il Ministro dell'ambiente e con il Ministro delle finanze, determina la tipologia delle spese ammissibili e le modalità di accesso all'agevolazione;

e) a compensare la riduzione degli oneri gravanti sugli esercenti le attività di trasporto merci per conto terzi da operare, ove occorra, anche mediante credito d'imposta pari all'incremento, per il medesimo anno, dell'accisa applicata al gasolio per autotrazione;

f) a misure compensative di settore con incentivi per la riduzione delle emissioni inquinanti, per l'efficienza energetica e le fonti rinnovabili nonché per la gestione di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa quale fonte energetica nei comuni ricadenti nelle predette zone climatiche E ed F, con la concessione di un'agevolazione fiscale con credito d'imposta pari a lire 20 per ogni chilovattora (Kwh) di calore fornito, da traslare sul prezzo di cessione all'utente finale”.

5. Conclusioni e tendenze evolutive

In seguito all'attuazione della Direttiva n. 96/2003 sulla fiscalità energetica, che ristruttura il quadro comunitario della tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, si evince che è stato impostato un primo passo verso l'omogeneizzazione delle diverse tassazioni energetiche degli Stati membri, attraverso la fissazione di livelli minimi di accisa sui prodotti energetici utilizzati sia per la carburazione che per la combustione.

La normativa comunitaria è stata recepita nell'ordinamento italiano, attraverso la revisione del sistema di tassazione dei prodotti energetici in base ai criteri d'efficienza, ottimalità e semplificazione, tenendo conto dei seguenti aspetti:

- salvaguardia della salute e dell'ambiente privilegiando l'utilizzo di prodotti ecocompatibili;
- eliminazione graduale degli squilibri fiscali esistenti tra le diverse zone del Paese;
- previsione di un'aliquota di accisa sugli oli minerali da riscaldamento diversificata, correlata alla quantità dei consumi, che consenta la riduzione dell'incidenza nelle aree climaticamente svantaggiate;
- revisione delle agevolazioni in modo da ridurre l'incidenza dell'accisa sui servizi e sui prodotti essenziali;
- snellimento degli adempimenti e delle procedure mediante l'utilizzo di strumenti informativi;
- coordinamento delle attività di controllo poste in essere da soggetti diversi.

Poiché il mercato dell'energia è un fattore determinante per lo sviluppo dell'economia, è essenziale che la fiscalità energetica non agisca in termini distorsivi del mercato, ma favorisca la corretta competitività dei sistemi produttivi.

La politica fiscale, inoltre, è in grado di orientare i consumi energetici; l'attuale configurazione del mercato dei prodotti petroliferi presenta un quadro di medio/lungo periodo complessivamente ancorato al mercato dei carburanti con spostamento dei consumi da benzina a gasolio.

Di conseguenza, è probabile che in prospettiva si ponga un problema di equiparazione fra tassazione di benzina e gasolio per autotrazione leggera. Di qui la necessità di un'omogeneità a livello europeo dell'imposizione fiscale sul gasolio professionale.

Nel settore dei carburanti una citazione specifica va fatta per il GPL che oggi risulta particolarmente penalizzato, pur essendo universalmente riconosciuto come un carburante meno inquinante. E' necessaria una significativa correzione del livello di tassazione per agevolarne

l'impiego, alla pari degli altri carburanti ecologicamente ottimali e per uniformarlo al livello applicato negli altri Paesi UE.

Infine, è auspicabile una razionalizzazione del sistema delle agevolazioni, sia per i nuovi carburanti ecocompatibili, sia per le specifiche destinazioni d'uso. E' evidente, infatti, che i carburanti di origine vegetale (ad es. il biodiesel) e le emulsioni di acqua-gasolio necessitano di incentivi alla produzione; quest'ultimi andrebbero riconosciuti per sostenere i maggiori costi di produzione in fase sperimentale e commisurati agli effettivi vantaggi ambientali, considerando, per i biocarburanti, il complessivo ciclo di vita dalla produzione all'impiego.

Allegato 1

ELENCO DEI PRODOTTI ASSOGGETTATI AD IMPOSIZIONE ED ALIQUOTE VIGENTI ALLA DATA DEL 1° GENNAIO 2005 OLI MINERALI

Benzina: lire 1.150.248 per mille litri.

Benzina senza piombo: lire 1.150.248 per mille litri.

Petrolio lampante o cherosene:

usato come carburante: lire 758.251 per mille litri;

usato come combustibile per riscaldamento: lire 758.251 per mille litri.

Olio da gas o gasolio: usato come carburante: lire 905.856 per mille litri;

usato come combustibile per riscaldamento: lire 905.856 per mille litri.

Olio combustibile usato per riscaldamento 1:

a) ad alto tenore di zolfo (ATZ): lire 844.098 per mille chilogrammi;

b) a basso tenore di zolfo (BTZ): lire 423.049 per mille chilogrammi.

Olio combustibile per uso industriale 1:

a) ad alto tenore di zolfo (ATZ): lire 249.257 per mille chilogrammi;

b) a basso tenore di zolfo (BTZ): lire 120.128 per mille chilogrammi.

Gas di petrolio liquefatti (GPL):

usati come carburante: lire 400.000 per mille chilogrammi;
usati come combustibile per riscaldamento: lire 400.000 per mille chilogrammi.

Gas metano:

per autotrazione: lire 100 per metro cubo;

per combustione per usi industriali: lire 40 per metro cubo;

per combustione per usi civili:

a) per usi domestici di cottura cibi e produzione di acqua calda di cui alla tariffa T1 prevista dal provvedimento CIP n. 37 del 26 giugno 1986: lire 90 per metro cubo;

b) per uso di riscaldamento individuale a tariffa T2 fino a 250 metri cubi annui: lire 159 per metro cubo;

c) per altri usi civili: lire 349 per metro cubo;

per i consumi nei territori di cui all'articolo 1 del testo unico delle leggi sugli interventi nel Mezzogiorno, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1978, n. 218, si applicano le seguenti aliquote:

a) per gli usi di cui alle precedenti lettere a) e b): lire 78 per metro cubo;

b) per gli altri usi civili: lire 250 per metro cubo.

Carbone impiegato negli impianti di combustione di cui alla direttiva 88/609/CEE del Consiglio, del 24 novembre 1988: lire 41.840 per mille chilogrammi 2.

Coke di petrolio impiegato negli impianti di combustione di cui alla direttiva 88/609/CEE del Consiglio, del 24 novembre 1988: lire 59.240 per mille chilogrammi 2.

Bitume di origine naturale emulsionato con il 30 per cento di acqua, denominato "Orimulsion" (NC 2714), impiegato negli impianti di combustione di cui alla direttiva 88/609/CEE del Consiglio, del 24 novembre 1988: lire 30.830 per mille chilogrammi 2.

(1) Le aliquote si riferiscono agli oli combustibili densi. Le miscele di oli combustibili densi con oli da gas per la produzione di oli combustibili semifluidi, fluidi e fluidissimi sono tassate tenendo conto delle aliquote relative ai prodotti impiegati nelle miscele e secondo le seguenti percentuali di utilizzo: semifluidi: densi 75 per cento, oli da gas 25 per cento; fluidi: densi 70 per cento, oli da gas 30 per cento; fluidissimi: densi 5 per cento, oli da gas 95 per cento. Gli oli combustibili si considerano densi se hanno una viscosità (V), a 50°C, superiore a 91 centistokes, si considerano semifluidi se hanno una viscosità (V), a 50°C, superiore a 37,4 ma non a 91 centistokes, fluidi se hanno una viscosità (V), a 50°C, da 21,2 a 37,4 centistokes e fluidissimi se hanno una viscosità (V), a 50°C, inferiore a 21,2 centistokes.

(2) Le aliquote indicate per carbone, coke di petrolio e bitume di origine naturale emulsionato con il 30 per cento di acqua, denominato "Orimulsion", valgono per rapporti TEP/T, rispettivamente pari a 0,640-0,830-0,672.

Allegato 2

IMPIEGHI DEGLI OLI MINERALI CHE COMPORTANO L'ESENZIONE DALL'ACCISA O L'APPLICAZIONE DI UNA ALIQUOTA RIDOTTA, SOTTO L'OSSERVANZA DELLE NORME PRESCRITTE

Impieghi Agevolazione

11. Produzione, diretta o indiretta, di energia elettrica con impianti obbligati alla denuncia prevista dalle disposizioni che disciplinano l'imposta di consumo sull'energia elettrica:

metano Lire 8,7 per metro cubo

gas di petrolio liquefatti Lire 13.200 per 1.000 chilogrammi

gasolio Lire 32.210 per 1.000 litri

olio combustibile e oli minerali greggi, Lire 41.260 per 1.000 chilogrammi naturali

In caso di autoproduzione di energia elettrica, le aliquote sono ridotte al 30 per cento quale che sia il combustibile impiegato.

L'agevolazione è accordata:

a) ai combustibili nei limiti dei quantitativi impiegati nella produzione di energia elettrica;

b) ai combustibili impiegati nella stessa area di estrazione per la produzione e per l'autoproduzione di energia elettrica e vapore;

c) agli oli minerali impiegati in impianti petrolchimici per l'alimentazione di centrali combinate termoelettriche per l'autoproduzione di energia elettrica e vapore tecnologico per usi interni.

11- bis. Produzione di energie elettrica integrata con impianti di gasificazione, assimilata alle fonti rinnovabili...Esenzione.

Bibliografia

- ACI-CENSIS, Rapporto automobile 2000 e precedenti, rapporto di sintesi.
- Aliberti A., Fergola C., Martinelli M., Marchetti F., (a cura di), *La tassazione ambientale*, Milano, Quasar, 1995.
- Borghesi S., Vercelli A., *La sostenibilità dello sviluppo globale*, Roma, Carocci, 2005.
- Caputi G., *Tassazione sulle emissioni di anidride carbonica e misure compensative*, in *Il fisco*, No. 6 dell'8 Febbraio 1999.

- Commission of the European communities, Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the economic and social committee, Tax policy in the European Union – Priorities for the years ahead, Brussels, 23.5.2001
- D'Alfonso G., *Il punto sulla carbon tax*, in *Il fisco*, No. 41 del 9 Novembre 1998.
- Dorigoni S., Gulli F., *Tasse Ambientali e concorrenza interfonti: la Carbon tax italiana*, in *Economia delle fonti energetiche*, No. 1/1999.
- Dorigoni S., *La fiscalità energetica ed il problema dell'armonizzazione a livello europeo*, in *Economia delle fonti di energia e dell'ambiente*, No. 3/2000.
- EEA (Environmental European Agency), *Tasse ambientali – Attuazione ed efficacia per l'ambiente*, Environmental Issue Report, No. 1/1999.
- Gallo F., Marchetti M., *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rassegna Tributaria*, No. 1/1999.
- Lanza A., *Lo sviluppo sostenibile*. Terza edizione aggiornata, Bologna, Il Mulino, 2002.
- Libro Bianco di Delors su *Crescita, competitività e occupazione*, pubblicato nel 1994.
- Majocchi, intervento al Convegno: “*Fiscalità ambientale e sviluppo sostenibile per un welfare ecologico*”, 30 giugno 1998.
- OCSE, *Strategie per l'applicazione delle tasse ambientali*, 1996.
- Osculati F., *La tassazione ambientale*, Padova, Cedam, 1979.
- Peleggi G., *La Carbon Tax*, in *Corriere Tributario*, No. 3/1999; Pigou A., *Economics of Welfare*, Torino, Utet, 1920.
- Sachs W., Loske R., Linz M., (a cura di), Wuppertal Institut, *Futuro sostenibile. Riconversione ecologica Nord-Sud. Nuovi stili di vita*, Bologna, Editrice Missionaria Italiana, 1998.
- Schmandt J., Ward. C, *Sustainable development: the challenge of transition*, Cambridge, Cambridge University Press, 2000.
- Stefani G., *Finalità e limiti della tassazione ambientale*, in *Bollettino Tributario*, No. 20/1999.
- Verrigni C., *La rilevanza del principio comunitario “chi inquina paga” nei tributi ambientali*, in *Rassegna Tributaria*, No. 5/2003.