



THE ITALIAN INDEPENDENT ENERGY AND CLIMATE CHANGE THINK TANK

PER UNA RIFORMA ECOLOGICA DEL FISCO ITALIANO: STRUMENTI, PROSPETTIVE E INCOGNITE

Andrea Zatti, *Università di Pavia*

INDICE DEI CONTENUTI

| | |
|--|-----------|
| 1 Premessa | 3 |
| 2 Strumenti economici e riforme fiscali verdi | 7 |
| 3 Il ruolo dei tributi e dei sussidi ambientali nel sistema fiscale italiano | 15 |
| 3.1 Quadro e incidenza dei tributi ambientali | 15 |
| 3.2 L'importanza dei sussidi con impatti sull'ambiente, con particolare riferimento alle spese fiscali | 18 |
| 3.3 Alcuni elementi comparativi | 22 |
| 4 Le prospettive di intervento | 32 |
| 4.1 L'azione europea e il pacchetto "Fit for 55" | 34 |
| 4.2 Mezzi di trasporto | 38 |
| 4.3 Carburanti | 41 |
| 4.4 Energia | 43 |
| 4.5 Risorse ed inquinamento | 45 |
| 4.6 Misure orizzontali | 49 |
| 5 Conclusioni | 51 |

1 Premessa

La crisi pandemica che ha coinvolto le economie mondiali nell'arco dell'ultimo biennio ha portato con sé l'esigenza, ampiamente condivisa, di modificare in maniera strutturale i modelli di sviluppo (*Building back better*¹), dando luogo a percorsi di rinascita selettiva, caratterizzati da significative discontinuità rispetto al passato riguardo a diverse tematiche di rilievo: ambiente e clima, modelli di consumo, stili di vita, organizzazione dei sistemi sanitari, modelli di welfare, pianificazione urbana ed edilizia, etc. Rispetto a tale esigenza evolutiva, ha (ri)acquisito un'importanza centrale il ruolo dell'intervento pubblico², riconosciuto come fondamentale componente di innesco e guida dei futuri programmi di riabilitazione e riorientamento dei sistemi socio-economici. Si tratta di una prospettiva già parzialmente affermata dopo la crisi finanziaria del 2008, che sta assumendo nella fase più recente, attraverso l'azione congiunta delle iniziative europee e dei piani nazionali, dimensioni e contenuti forse mai sperimentati prima. Ecco perché è bene avere la consapevolezza di essere in un momento cruciale: perché un impegno di risorse pubbliche (o comunque gestite e/o indirizzate dal pubblico) di tali dimensioni e ampiezza sarà difficilmente replicabile e andrà a vincolare le future possibilità d'intervento per diverso tempo. Se si vuole quindi che obiettivi climatici, energia pulita, economia circolare, efficienza energetica, mobilità sostenibile e la preservazione della natura e della biodiversità (gli assi portanti del Green deal europeo³) possano realmente trovare sostanza e seguito nei prossimi decenni, essi, coerentemente con il principio di integrazione previsto dall'art. 11 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, devono divenire un punto di riferimento orizzontale delle misure introdotte per far ripartire i sistemi economici.

Nei Piani di ripresa adottati ai diversi livelli istituzionali, sull'onda dell'impulso europeo, un'attenzione certamente prioritaria è stata sinora destinata al versante delle spese pubbliche, in particolar modo d'investimento, e all'esigenza che esse risultino coerenti con gli obiettivi di decarbonizzazione e di transizione energetico-ambientale affermati a livello internazionale, europeo e nazionale. Ciò ha trovato riscontro, da una parte, nell'identificazione di valori soglia da destinare alle spese ambientali, come ad esempio previsto con il vincolo

¹ Cfr. a riguardo: European Commission (2021), *'Fit for 55': delivering the EU's 2030 Climate Target on the way to climate neutrality*, COM(2021)550; Zachriadis T. et al., (2021), *"Building Back Better" in practice. A Science-Policy Framework for a Green Economic Recovery after COVID-19*, World Bank Group, Policy Research Working Paper 9528, January; Parry I., Black S., Roaf J. (2021), *Proposal for an International Carbon Price Floor among Large Emitters*, IMF Staff Climate Notes 001; EY (2021), *Perspectives on a European green recovery from the COVID-19 pandemic. Summary Report*. April; European Commission (2020), *Taxation in support of green transition: an overview and assessment of existing tax practices to reduce greenhouse gas emissions. Final Report*. Brussels; OECD (2020), *Making the green Recovery work for jobs, income and growth*, Paris; Zatti A. (2020), *Rinascita selettiva dopo l'emergenza*, Nota Breve 1, Fondazione Romagnosi, Pavia.

² OECD (2020), *Green budgeting and tax policy tools to support a green recovery*, Paris.

³ European Commission (2019), *The European green Deal*, COM (2019)640 final.

minimo del 37% per le spese climatico-ambientali all'interno dei Piani Nazionali di Ripresa e Resilienza finanziati dalla Recovery e Resilience Facility della UE; dall'altra, nell'attenzione volta a evitare, in base al principio del *'do not harm'*, che la parte non strettamente ambientale dei Piani vada ad arrecare danno agli ecosistemi, più che compensando i benefici ottenibili con le spese finalizzate. In tale prospettiva, una sfida cruciale è rappresentata dallo sviluppo e messa a regime di tutti quegli strumenti – Tassonomia UE sugli investimenti sostenibili, *Technology lists*, *Best available technologies*, *Green budget tagging*, Analisi costi-benefici – che possano permettere di indirizzare le risorse in maniera ambientalmente ed economicamente efficiente, prevenendo effetti di rimbalzo e *greenwashing*, così come evitando extra guadagni per operatori e imprese che avrebbero comunque realizzato gli investimenti sussidiati⁴.

All'interno di questo scenario di cambiamento, di re-indirizzo strutturale dei sistemi economici, un ruolo di rilievo può essere assunto anche dal versante delle entrate fiscali, attraverso scelte e processi di riforma che vadano a rinforzare gli stimoli attivati in termini di spesa. In particolare, l'utilizzo di forme impositive legate all'ambiente può contribuire a percorsi di *green recovery* da più punti di vista⁵. In primo luogo, perché una corretta rappresentazione dei costi esterni permette di influenzare in maniera duratura le scelte di consumo e investimento degli operatori, rafforzando l'incentivo a prediligere, nei pacchetti di rilancio, tecnologie e realizzazioni infrastrutturali *environmentally friendly*⁶. In secondo luogo, perché il *pricing* adeguato dell'uso delle risorse naturali e delle emissioni inquinanti riduce i rischi di *lock-in* e gli effetti di rimbalzo che possono derivare dalle componenti non *green* delle misure adottate. In una fase di forte spinta su investimenti e nuove infrastrutture, tali segnali, se duraturi e credibili, diventano fondamentali per non ipotecare i margini di manovra dei tre decenni che dovrebbero condurre alla neutralità climatica entro il 2050. In terzo luogo, la tassazione ambientale tende a essere neutrale da un punto di vista tecnologico, stimolando continuamente al miglioramento delle performance ambientali, senza dover definire a priori su quale scelte e soluzioni puntare maggiormente. Infine, anche alla luce dei considerevoli sforzi di bilancio che stanno conducendo gran parte delle nazioni a livello mondiale, una progressiva e predefinita crescita dei prelievi ambientali rappresenta una

⁴ European Commission (2020), *Taxation in support ...op. cit.*; OECD (2020), *Green budgeting.. op. cit.*; OECD (2017), *Environmental Fiscal Reform. Progress, Prospects and Pitfalls*, Paris.

⁵ European Commission (2021), *'Fit for 55'...op. cit.*; Zachriadis T. et al., (2021), *"Building Back Better" ...op. cit.*; European Commission (2020), *Taxation in support ...op. cit.*; OECD (2020), *Green budgeting.. op. cit.*; Gramkov C. (2020), *Green fiscal policies. An armoury of instruments to recover growth sustainability*, Studies and Perspectives series-ECLAC Office in Brasilia, N. 5, Economic Commission for Latin America and the Caribbean.

⁶ *'Pricing mechanisms may thus strengthen their effectiveness by reducing uncertainty about future prices for investors and households'* in European Commission (2020), *Taxation in support.. op. cit.*, p. 35-36; *'Well designed tax policy reinforces green stimulus and additionally aligns traditional forms of stimulus with decarbonization objectives'* in OECD (2020), *Green budgeting.., op. cit.*, p. 2.

opzione importante per garantire la sostenibilità finanziaria delle misure adottate, senza dover ricorrere ad altre fonti di gettito come lavoro o imprese.

L'esperienza italiana può risultare, in tale prospettiva, di particolare interesse. Imposte e sussidi legati all'ambiente sono infatti già presenti in maniera estesa nel quadro di bilancio, spesso tuttavia in maniera poco consapevole e senza che ne sia stata valutato, ex ante ed ex post, il reale impatto ambientale. Inoltre, la situazione di perdurante stress dei conti pubblici nazionali, fortemente esacerbata dagli effetti della crisi pandemica, rende attrattiva la prospettiva di individuare percorsi futuri di correzione degli squilibri il meno distorsivi possibile, stimolando processi di riforma e revisione critica, sia sul versante delle spese, sia su quello delle entrate. Infine, perché diversi documenti programmatici⁷ hanno sollecitato nell'ultimo decennio l'Italia a portare avanti una complessiva riforma del proprio sistema fiscale, alleggerendo il peso sui fattori produttivi, con particolare riferimento al lavoro, e andando ad incidere maggiormente su altre componenti come la proprietà, i consumi e l'ambiente. Tali raccomandazioni sono state inizialmente raccolte, per quanto riguarda quest'ultimo aspetto, dalla Legge delega fiscale del 2014⁸, specificamente all'art. 15 dedicato alla 'Fiscalità energetica e ambientale', e dalla Strategia nazionale per lo sviluppo sostenibile del 2017, con il punto III.2 'Promuovere la fiscalità ambientale', senza però che ne siano discesi processi realizzativi coerenti e convincenti.

Partendo da tale quadro d'insieme, appare di particolare interesse l'impegno contenuto nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) italiano di presentare al Parlamento, entro il 31 luglio 2021⁹, una legge di delega per la riforma fiscale finalizzata 'a dare risposta alle debolezze

⁷ Cfr. ad esempio: EEA (2011), *Environmental fiscal reform: illustrative potential for Italy*. Copenhagen; OECD (2013), *Environmental Performance Reviews: Italy 2013*, Paris. Le Raccomandazioni specifiche indirizzate all'Italia per il 2017, 2018 e 2019 all'interno del Semestre europeo prevedono, sempre al punto 1: "shift the tax burden from the factors of production onto taxes less detrimental to growth in a budgetary neutral way by taking decisive action to reduce the number and scope of tax expenditures... and reforming the outdated cadastral values." (COM(2017)511, COM(2018)411, COM(2019)512). Indicazioni simili sono contenute anche negli anni precedenti: anno 2012, Rac.5: "Take further action to shift the tax burden away from capital and labour to property and consumption as well as environment "; anno 2013, Rac.5: "Shift the tax burden from labour and capital to consumption, property and the environment in a budgetary neutral manner. To this purpose, review the scope of VAT exemptions and reduced rates and of direct tax expenditures"; Anno 2014, Rac.2: "Further shift the tax burden from productive factors to consumption, property and the environment, in compliance with the budgetary targets. To this end, evaluate the effectiveness of the recent reduction in the labour tax wedge and ensure its financing for 2015, review the scope of direct tax expenditures and broaden the tax base, notably on consumption. Consider the alignment of excise duties on diesel to those on petrol and their indexation on inflation, and remove environmentally harmful subsidies. Implement the enabling law for tax reform by March 2015".

⁸ Legge 11 marzo 2014, n. 23: 'Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita'.

⁹ La Legge delega non è stata approvata entro il termine previsto, mentre il 30 giugno è stato presentato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato un documento ('Indagine conoscitiva sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario') che costituisce l'atto d'indirizzo per il governo nella predisposizione del disegno di legge delega. Il 5 ottobre 2021 il Consiglio dei Ministri ha approvato un disegno di Legge delega 'per la revisione del sistema fiscale' che costituisce la base della successiva discussione parlamentare, ancora in corso al momento della stesura della presente nota.

strutturali del Paese e, in tal senso, da considerarsi *'parte integrante della ripresa che si intende innescare anche grazie alle risorse europee'* (p.78). Si tratta, infatti, di una opportunità importante per rilanciare il ruolo della fiscalità ambientale e del *green budgeting* all'interno del più generale quadro di bilancio italiano, in maniera funzionale alla collocazione centrale che la rivoluzione verde e la transizione ecologica acquisiscono, almeno sulla carta, nelle prospettive di sviluppo futuro del nostro paese. In quanto segue si cercherà di analizzare le principali opportunità di tale prospettiva di riallocazione verde, soffermandosi su alcune ipotesi evolutive ritenute di maggiore rilievo, anche in termini di realizzabilità. In particolare, il paragrafo 2 presenta la ratio generale delle riforme fiscali verdi, approfondendo alcuni aspetti metodologici e mettendone in luce potenzialità e possibili criticità. Nel paragrafo 3 viene descritto il quadro attuale dei tributi e dei sussidi ambientali nell'esperienza italiana, anche in chiave comparativa con gli altri paesi europei. Nel paragrafo 4 si ipotizzano alcuni scenari evolutivi, tenendo conto sia delle previsioni europee inserite nel pacchetto *'Fit for 55'*, sia di una serie di misure adottabili a livello nazionale. Il paragrafo 5 propone alcune considerazioni conclusive.

2 Strumenti economici e riforme fiscali verdi

L'opportunità di coniugare, attraverso il design dei sistemi fiscali, obiettivi ambientali ed economici, secondo la logica dei dividendi multipli, non è certamente nuova e può essere fatta risalire al ben noto Libro Bianco Delors del dicembre 1993¹⁰ - ove si raccomandava una progressiva sostituzione delle imposte sul lavoro con *pollution charges* - e alla prima ondata di Riforme fiscali verdi nei paesi nordici, sempre nella prima metà degli anni '90.

Riquadro 1. Il perimetro dei tributi legati all'ambiente: alcune considerazioni di sintesi

Secondo una definizione ormai consolidata in ambito internazionale, rientrano nel concetto di tassazione ambientale le imposte la cui base imponibile è "costituita da una grandezza fisica (eventualmente sostituita da una proxy) che ha un impatto negativo provato e specifico sull'ambiente"¹¹.

La centralità attribuita alla relazione tra la base imponibile e l'impatto negativo sull'ambiente identifica come fattore qualificante dell'imposta ambientale quello di esercitare, almeno in parte, un effetto di regolazione, in termini di disincentivo, rispetto a comportamenti potenzialmente dannosi sull'ambiente¹². Se tale nesso è infatti provato e significativo, l'introduzione di un prelievo ad esso commisurato, in maniera più o meno precisa e diretta, dà luogo ad un segnale di prezzo che modifica i costi relativi di produttori e consumatori, incentivandoli a rivedere le proprie scelte¹³. Si esplicita quindi in maniera chiara il collegamento tra lo strumento e due principi applicativi di grande rilievo nel campo della politica ambientale: quello della correzione delle esternalità e quello dell'inquinatore pagatore (*polluter pays principle-PPP*).

¹⁰ Il Libro Bianco Delors del 1993 evidenzia come "*If the double challenge of unemployment/environmental pollution is to be addressed, a swap can be envisaged between reducing labour costs through increased pollution charges*" (European Commission, 1993, *Growth, Competitiveness, Employment: The Challenges and Ways Forward into the 21st Century*, White Paper, Bulletin of the European Communities, Supplement 6/93, European Commission, Brussels, p. 150); tale logica è significativamente ripresa dalla nuova visione strategica della Commissione europea al 2020: "*The revenue side of the budget also matters and particular attention should also be given to the quality of the revenue/tax system. Where taxes may have to rise, this should, where possible, be done in conjunction with making the tax systems more "growth-friendly". For example, raising taxes on labour, as has occurred in the past at great costs to jobs, should be avoided. Rather Member States should seek to shift the tax burden from labour to energy and environmental taxes as part of a "greening" of taxation systems*" (European Commission, 2010, *Communication from the Commission. EUROPE 2020. A strategy for smart, sustainable and inclusive growth*, COM (2010)2020, Brussels p.29)

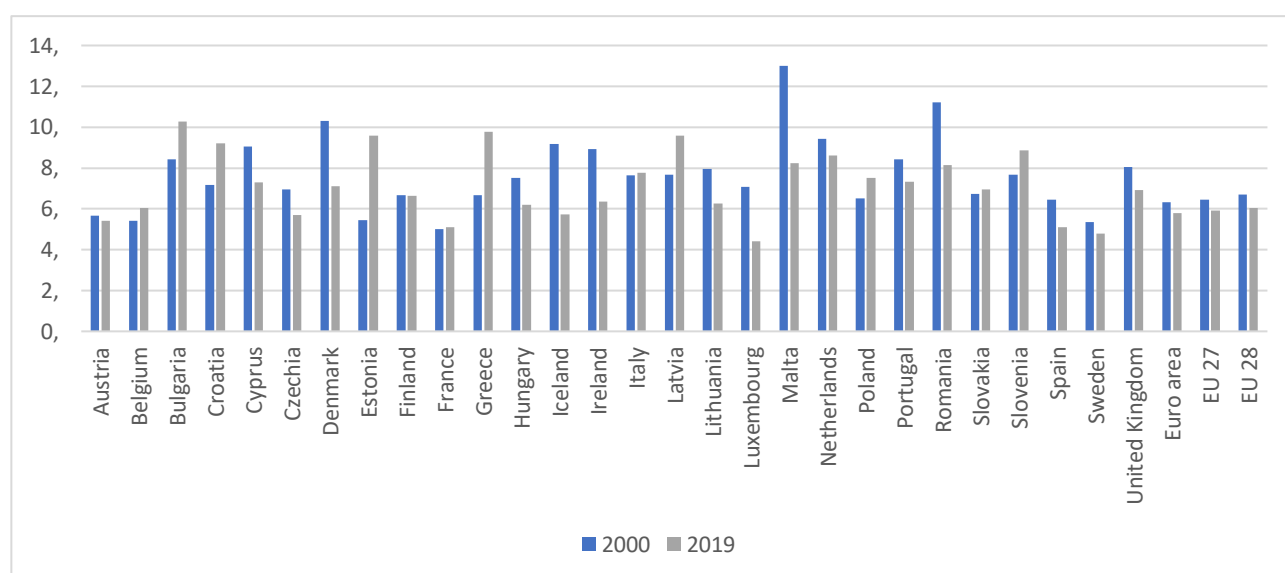
¹¹ Tale perimetrazione dell'imposizione ambientale è il frutto di un lavoro congiunto per la costruzione di statistiche omogenee e confrontabili sulle imposte ambientali portato avanti negli anni '90 dai principali organismi internazionali impegnati sul tema: Eurostat, DG Ambiente e DG Fiscalità e Unione Doganale della Commissione europea, Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE) e Agenzia Internazionale dell'Energia (IEA).

¹² In tal senso ad esempio la classificazione Eurostat (2010), *Taxation trends in the European Union*, Luxembourg, p. 81: "*The definition of a tax as environmental is independent of its classification by economic function: any tax, be it on consumption, labour or capital, that has the effect of raising the cost of activities which harm the environment, is classified here as an environmental tax*".

¹³ Nel Database OECD sui 'Policy Instruments for the Environment' (https://www.oecd.org/environment/tools-evaluation/PINE_Metadata_Definitions_2016.pdf, p. 2) si osserva come "*Environmentally related taxes increase the costs of a polluting product or activity, which tends to discourage its production or consumption, regardless of what was the intention behind the introduction of the tax*". Nella medesima direzione: "*the introduction of environmental taxes or the implementation of an environmental tax reform should focus on the steering effect or environmental effectiveness of the instrument. The main motive is to set prices for negative external effects via fiscal interventions which increase the price of environmentally damaging inputs or activities. ...This should change production and consumption activities towards more sustainable or environmentally friendly structures*" (European Commission, 2020, *Taxation in support ...op. cit.*, p. 20).

Il tema ha continuato ad attrarre una certa attenzione nei decenni successivi, senza tuttavia che a ciò abbiano fatto seguito esperienze applicative di particolare significatività e profondità¹⁴. Di fatto, nell'UE, il ruolo delle imposte ambientali come strumento di gettito è rimasto pressoché immutato negli ultimi due decenni (Fig.1), non lasciando intravedere, se non in alcune specifiche realtà nazionali, precisi e consapevoli percorsi di valorizzazione.

Figura 1. Il ruolo delle imposte ambientali nei sistemi fiscali europei.
Incidenza % sul totale delle entrate fiscali



Fonte: Elaborazione su dati Eurostat. Ultima estrazione 30/6/2021.

La lettura di tale quadro deve essere ulteriormente integrata dalla presenza nei bilanci pubblici di numerose forme di sussidi, diretti e indiretti, potenzialmente dannosi per l'ambiente¹⁵ che, secondo quanto richiamato dall'OECD a commento del proprio inventario periodico sui sussidi alle fonti fossili¹⁶, si caratterizzano nei paesi avanzati per tre principali aspetti. In primo luogo, per la netta prevalenza dei sussidi al consumo (80% del totale), rispetto

¹⁴ Si è infatti osservato che *“Despite efforts to date, the ETR tool arguably remains far from achieving its full potential. How environmental taxes have been designed has influenced their effectiveness and overall impact, which to date has been relatively small, leading to marginal changes in the tax system and incentives in the economy as a whole. There remains scope for the wider application and more effective use of such instruments, however progress is often held back by various obstacles including concerns over competitiveness impacts, public resistance to new taxes and the political costs of action”* (IEEP-Institute for European environmental Policy, 2014, *Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future. Final report*, Report for The Netherlands Ministry of Infrastructure and the Environment, Brussels, p. V), e anche che *“the actual implementation of environmental taxes in countries regularly lags behind their potential”* (EEA-European Environment Agency, 2016, *Environmental taxation and EU environmental policies*, EEA Report n. 17, Copenhagen, p. 13).

¹⁵ Analogamente a quanto visto per la definizione di imposta ambientale, un sussidio è considerato dannoso per l'ambiente quando favorisce e incentiva scelte di consumo e/o produzione che hanno effetti negativi e provati sull'ambiente: *“the OECD defines environmentally harmful subsidies all kinds of financial supports and regulations that are put in place to enhance the competitiveness of certain products processes or regions, and that, together with the prevailing taxation regime, (unintentionally) discriminate sound environmental practices”* (European Commission, 2020, *Taxation in support...op. cit.*, p. 81).

¹⁶ OECD (2018), *OECD Companion to the Inventory of Support Measures for Fossil Fuels 2018*, Paris. I sussidi alle fonti fossili rappresentano la tipologia di sussidio ambientalmente dannoso nettamente più diffusa tra i paesi analizzati.

al 13% di risorse destinate a supportare la fase di estrazione/produzione e la rimanente quota per servizi generali. In secondo luogo, per il ruolo predominante delle spese fiscali (detrazioni, deduzioni, esenzioni, riduzioni d'aliquota, esclusioni o riduzioni dalla base imponibile, regimi forfettari o di favore, ammortamenti accelerati, prestiti agevolati, sussidi impliciti), che rappresentano circa 2/3 del totale, costituendo una importante causa di minori entrate per i bilanci pubblici. In terzo luogo, per la presenza di significativi effetti di inerzia e *lock in*, visto che molte delle misure adottate, soprattutto di quelle *off-budget*, sono state introdotte molto tempo orsono e senza che sia stata successivamente condotta una revisione periodica in termini di costi/benefici sociali.

Ne derivano, da parte di molte Istituzioni e Think Tank (UE¹⁷, Ocse, FMI, Banca Mondiale, UNEP, G7 e G20) ricorrenti richiami e raccomandazioni ai governi a eliminare i sussidi ambientalmente dannosi (SAD) e, più in generale, a riformare e rivalutare le varie forme di supporto esistenti, non solo per ragioni ambientali, ma anche per derivarne spazi di manovra di bilancio per obiettivi a priorità maggiormente meritori dal punto di vista dell'interesse generale. Un richiamo specifico a riguardo, focalizzato sui combustibili fossili, è stato inserito esplicitamente anche all'interno dell'Agenda 2030 dell'ONU, ove l'indicazione per una razionalizzazione dei sussidi e delle imposte collegate a questo settore, in modo da riflettere il loro impatto ambientale, è coniugato all'esigenza di tenere adeguatamente conto degli effetti avversi che potrebbero derivarne per alcune specifiche categorie e/o realtà territoriali¹⁸.

Riquadro 2. Sussidi ambientalmente rilevanti: cosa includere?

L'identificazione dei sussidi ambientalmente rilevanti parte necessariamente dalla perimetrazione di cosa si intenda per sussidio e dalla sua successiva classificazione in base agli effetti ritenuti prevalenti sulle matrici ambientali. Seguendo quanto previsto in sede OCSE, anche in questo contributo viene considerata una accezione molto ampia di sussidio in cui sono ricompresi "incentivi, agevolazioni, finanziamenti agevolati ed esenzioni da tributi finalizzati alla tutela dell'ambiente". In buona sostanza si può parlare di sussidio ogni qual volta l'intervento diretto o indiretto dei governi pubblici fa sì che i prezzi per i consumatori siano più bassi di quelli di mercato (o comunque di un benchmark di riferimento), o che i prezzi per i produttori siano più alti di quelli di mercato (o comunque di un benchmark di riferimento); o, altresì, quando esso riduce i costi per i produttori e i

¹⁷ Nella 'Roadmap for a resource efficient Europe' COM(2011)571, era inclusa una milestone per cui: "by 2020 Environmental harmful subsidies will be phased out, with due regard to the impact on people in need". Si tratta, con ogni evidenza, di una previsione largamente disattesa dai fatti.

¹⁸ Target 12.c: "Rationalize inefficient fossil-fuel subsidies that encourage wasteful consumption by removing market distortions, in accordance with national circumstances, including by restructuring taxation and phasing out those harmful subsidies, where they exist, to reflect their environmental impacts, taking fully into account the specific needs and conditions of developing countries and minimizing the possible adverse impacts on their development in a manner that protects the poor and the affected communities".

consumatori sempre rispetto al costo di mercato o a livelli ritenuti efficienti. Si tratta di una accezione non giuridica, che tende a valorizzare l'effetto economico, in termini di incentivo o di disincentivo, esercitato dalle politiche pubbliche, indipendentemente dal fatto che esso si configuri formalmente come sussidio. La tabella sottostante mira ad esemplificare, in modo pragmatico e funzionale a quanto verrà sviluppato in seguito, alcune principali tipologie di sostegno, all'interno della macro-distinzione tra sussidi diretti (*on-budget*) e sussidi indiretti (*off-budget*).

| Macro-tipologia | Tipologie di dettaglio |
|-------------------|--|
| Sussidi diretti | Trasferimenti a fondo perduto a operatori economici finanziati dal bilancio pubblico (incentivi diretti, sovvenzioni assegnate tramite bandi, pagamento di interessi o altri costi sostenuti dai privati, copertura disavanzi aziende pubbliche, etc.) |
| | Trasferimenti potenziali di risorse pubbliche a operatori economici (ad es. garanzie, assicurazioni) |
| | Copertura di costi, tariffe o canoni per l'accesso a beni e/o servizi (ad esempio servizio idrico, servizi di trasporto, spese energetiche, etc..). |
| Sussidi indiretti | Spese fiscali: detrazioni, deduzioni, esenzioni, riduzioni d'aliquota, esclusioni o riduzioni dalla base imponibile, regimi forfettari o di favore, ammortamenti accelerati, prestiti agevolati |
| | Agevolazioni tariffarie, canoni ridotti e sussidi incrociati tra utenti per l'accesso a beni e servizi pubblici e/o regolati da autorità pubbliche |
| | Sussidi impliciti, con disparità di trattamento tra attività e prodotti considerati simili o rispetto a valori ritenuti ottimali (come il full social cost pricing) |

Fonte: nostre elaborazioni su Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare (2019), *Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli 2018*, Dicembre, Roma e UNEP, OECD and IISD (2019), *Measuring Fossil Fuel Subsidies in the Context of the Sustainable Development Goals*, UN Environment, Nairobi, Kenya.

Agendo congiuntamente sul versante delle entrate e su quello del loro utilizzo, è possibile immaginare percorsi futuri di riallocazione fiscale verde, caratterizzati da alcune principali componenti distintive (Tab 1), che possono poi combinarsi tra loro in una molteplicità di modi, da valutare in maniera flessibile a seconda delle caratteristiche e delle esigenze specifiche dei singoli paesi e delle collettività coinvolti.

Tabella 1. Le principali componenti di processi di riallocazione fiscale verde

| Maggiori entrate fiscali | Utilizzo delle risorse |
|--|---|
| Introduzione di nuovi tributi legati all'ambiente | Riduzione di altre entrate fiscali maggiormente distorsive e penalizzanti per la crescita |
| Revisione dei tributi esistenti in modo da meglio riflettere le esternalità ambientali associate alle scelte di consumo e/o produzione | Investimenti in infrastrutture e beni durevoli finalizzati alla protezione e alla valorizzazione dell'ambiente |
| Creazione di mercati attraverso la messa all'asta di permessi negoziabili | Sussidi all'innovazione eco-friendly a livello di produzione e consumo |
| Riduzione/eliminazione dei sussidi dannosi per l'ambiente, costituiti in buona parte da forme di erosione fiscale ¹⁹ . | Interventi di mitigazione/compensazione per le categorie maggiormente colpite dalle misure sul versante delle entrate |
| Valutazione e revisione periodica dei sussidi ambientalmente favorevoli in modo da migliorarne la costo-efficacia ²⁰ | Riduzione del deficit e del debito |

Tale logica composita, tipicamente multifattoriale e multicriterio, è stata esplicitamente ripresa dal Green deal europeo²¹, ove si richiama come:

Riforme fiscali ben concepite possono stimolare la crescita economica, migliorare la resilienza agli shock climatici, contribuire a una società più equa e sostenere una transizione giusta, inviando i giusti segnali di prezzo e incentivando produttori, utenti e consumatori ad assumere comportamenti sostenibili. A livello nazionale il Green Deal europeo creerà un contesto adatto a riforme fiscali su larga scala che aboliscano le sovvenzioni ai combustibili

¹⁹ L'azione in questa direzione, portando ad un incremento di gettito, è del tutto assimilabile ad una nuova forma di entrata che rende disponibili risorse per altri usi.

²⁰ "In some cases, subsidies have been identified which appear to be not so much 'environmentally harmful subsidies', but 'fiscally inefficient environmental subsidies'. These are subsidies which are offered to support environmental activities, but in ways that might not be the most efficient, effectively allowing rents to accrue on the part of beneficiaries. The ongoing debate, in several Member States, around the appropriate levels of support for renewable energy provides a good example of such discussions", in Eunomia et al. (2014), *Study on Assessing the Environmental Fiscal Reform Potential in 12 EU Member States*, Final report to DG Environment of the European Commission, p. 13-14. Nella stessa direzione: 'a key challenge for policy makers is to identify the optimal generosity of a tax break, i.e. maximizing its cost-effectiveness....as a tax break that is too large is inefficient and might reduce resources available for the implementation of other green incentives', European Commission (2020), *Taxation in support ...op. cit.*, p. 94-95.

²¹ COM(2019)240, p. 20.

fossili, allentino la pressione fiscale sul lavoro per trasferirla sull'inquinamento e tengano conto degli aspetti sociali.

Si tratta di una opzione che continua ad essere valida, a fortiori, anche nella prospettiva dei percorsi di ripresa e resilienza posts-pandemia, con la necessità di metterne ben in luce le potenzialità e, congiuntamente, le incognite realizzative. Per quanto un'analisi approfondita di tali valutazioni vada oltre agli obiettivi di questo contributo, alcuni aspetti chiave possono essere qui ricordati.

In primo luogo, come sottolineato in premessa, proprio in una fase di rilancio degli investimenti e di forte attenzione alla costruzione di una visione proiettata sul futuro (nella logica del *'Next generation EU'*, del *'Fit for 55'* al 2030 e della neutralità climatica al 2050), diventa fondamentale che gli operatori di mercato si trovino di fronte ad adeguati e credibili segnali di prezzo, in grado di guidare le scelte verso tecnologie e priorità coerenti con gli sfidanti obiettivi ambientali di medio e lungo periodo. Ciò permette di rafforzare gli elementi di condizionalità ambientale inclusi nei pacchetti europei e nazionali di ripresa e, congiuntamente, di limitare i rischi che le quote di risorse pubbliche spese senza particolari vincoli risultino in conflitto o, comunque, non funzionali alla transizione verde²². In una situazione di incertezza e differente grado di maturità e affidabilità delle future scelte di decarbonizzazione (idrogeno, biocarburanti, ruolo del gas metano, etc.), la neutralità tecnologica garantita dalle imposte legate all'ambiente riduce l'esigenza di definire in maniera rigida priorità e settori a cui destinare in maniera prevalente le risorse e con essa i requisiti informativi richiesti al decisore pubblico.

I principali approfondimenti disponibili sul tema del *pricing* ambientale mettono in evidenza livelli di tassazione del carbonio (inclusivi di *carbon tax*, imposte specifiche sul consumo di energia e permessi di emissione ceduti a titolo oneroso) spesso ridotti e poco trasparenti, non in grado di esercitare un efficace effetto di guida e indirizzo per le future scelte di investimento e consumo. Uno studio OCSE, relativo al 2018, rileva un evidente *'carbon price gap'*, con una quota importante delle emissioni di CO₂ dei paesi partner e associati esente da imposte e circa il 90% inferiore a 30€ per tonnellata²³, ovvero la stima minima del danno marginale esterno

²² Nella logica per cui. *'With meaningful carbon price trajectories in place, business receiving government support without any green conditionality will face additional incentives to invest in cleaner technologies, without the government needing to identify the most promising technologies and spending choices in advance'* (OECD, 2020, *Green budgeting...op. cit.*, p. 10).

²³ OECD (2018), *Effective Carbon rates 2018: pricing carbon Emissions Through taxes and Emission Trading*, Paris. Nella medesima direzione: *'carbon prices are too low to incentivize deep decarbonization for most energy users and other emitters of greenhouse gases'* (OECD, 2020, *Green budgeting... op. cit.*, p. 11) e ancora: *'the existing empirical research suggests that the order of magnitude of the effects is insufficient to reach current medium- and long-term emission goals stipulated in international and national agreements and pans, which may have to do with the fact that in most countries tax rates are rather moderate'* (European Commission, 2020, *Taxation in support ... op. cit.*, p. 39).

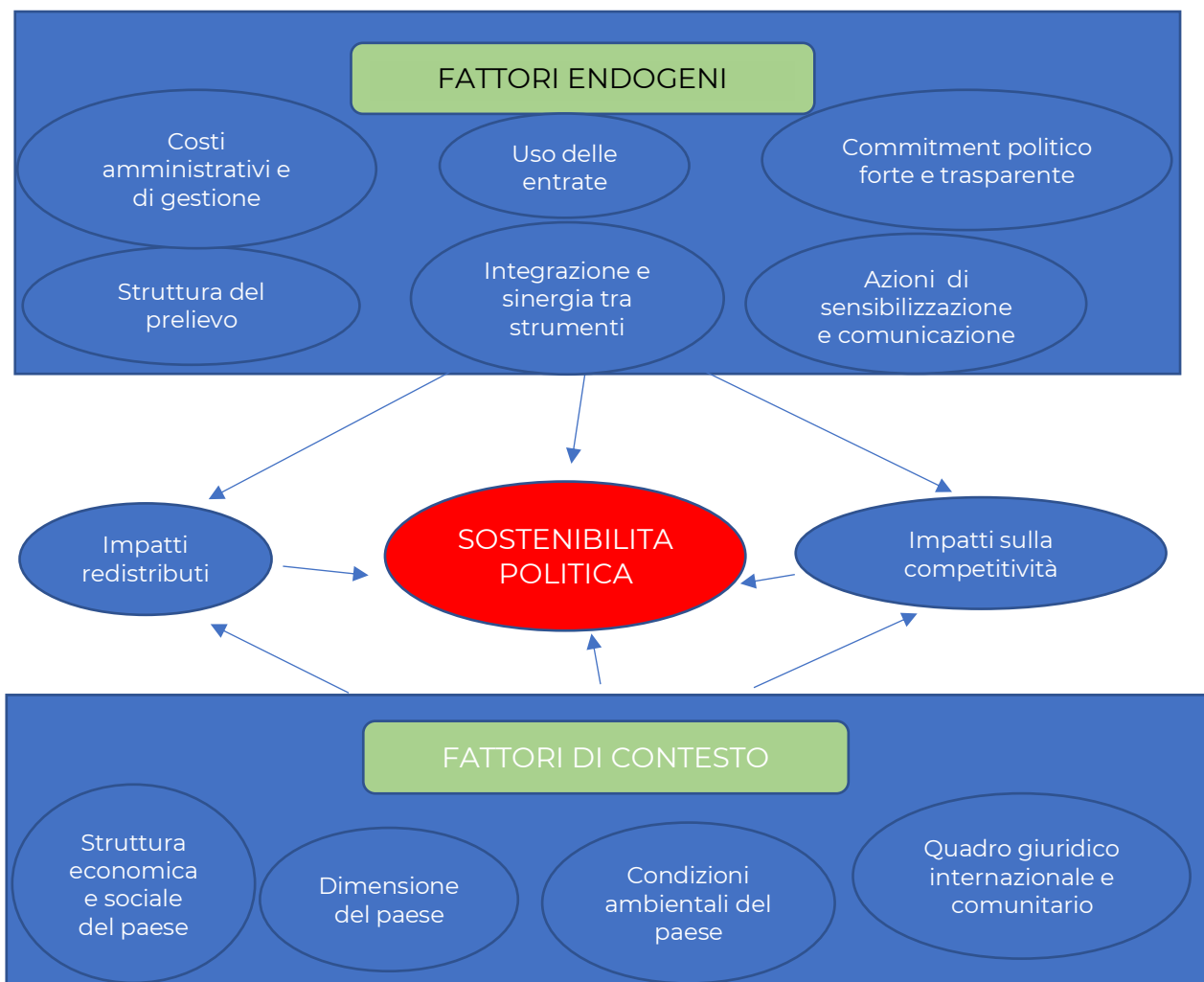
causato dalle emissioni di gas serra. Secondo *The Lancet Countdown on health and climate change: responding to converging crises* (2020), in 75 Paesi, che rappresentano oltre il 92% delle emissioni-serra mondiali, il valore del *carbon pricing* al netto dei sussidi alle medesime emissioni è negativo. In aggiunta, accanto al tema della ridotta incidenza assoluta della tassazione energetico-ambientale, emerge un più generale problema di disallineamento (*misalignment*) – tra settori, tra tipologie d'uso e anche tra aree - del carico fiscale rispetto agli obiettivi di tutela ambientale, con ampi spazi di manovra e miglioramento²⁴. L'indicazione che ne emerge è per un uso più consapevole e mirato degli strumenti fiscali, estendendone la copertura, modificandone l'incidenza relativa in base agli effetti ambientali delle diverse scelte di produzione e consumo, garantendo stabilità e profili evolutivi credibili alle aliquote di prelievo e dando luogo ad un uso trasparente e socialmente proficuo delle entrate.

Tali articolate e ricorrenti argomentazioni a supporto di un uso più diffuso e incisivo delle *green taxes* devono necessariamente essere valutate congiuntamente ad una serie di fattori ostativi e di complessità che ne possono significativamente frenare o depotenziare i percorsi attuativi. In una fase, infatti, di forti incertezze e criticità sul versante economico e sociale, qualsiasi azione di correzione fiscale, se non adeguatamente motivata, strutturata e accompagnata, rischia di generare effetti indesiderati, reali e/o percepiti, con conseguenze fortemente negative sulla loro sostenibilità politica²⁵. Ciò che ne emerge è una indicazione forte all'adozione di pacchetti integrati di misure, che siano in grado di ricomporre in un quadro coerente (Fig. 2) sia le variabili di contesto, sia quelle di controllo per i policy maker, al fine garantire risultati positivi da un punto di vista ambientale e sostenibili in termini di consenso e accettabilità politica.

²⁴ Diversi sono i riferimenti a supporto di questa tesi. Secondo l'OECD: *'Energy taxation is shaped by a mix of environment and revenue-raising considerations. Environmental concerns are affecting the policy mix more now than in the past. However, revenue-driven policies still dominate the energy-taxation landscape. This results in considerable misalignment of rates with environmental objectives, and also in considerable tax revenue forgone, especially when considering the very low rates outside of road transport and on highly polluting fuels'* (OECD, 2017, *Environmental Fiscal Reform... op. cit.* p. 31). La Commissione europea, nel commentare le esigenze di riforma della Direttiva sulla tassazione energetica (ETD) osserva come: *'The ETD remained unchanged since its implementation while technologies, energy markets and the EU framework evolved, which results in a significant misalignment with other policy instruments. Therefore, the tax incentives of the ETD can be considered as harmful tax incentives to reach the EU's climate targets'* (European Commission, 2020, *Taxation in support ...op.cit.*, p. 85). Per il caso italiano cfr. Impact Assessment Office (2017), *Does the polluter pay? The social cost of pollution caused by economic activities and environmental taxes in Italy*, Senate of the Italian Republic, Focus, December.

²⁵ *'Raising carbon prices may not be straightforward in the current period of economic hardship'* (OECD, 2020, *Green budgeting...op.cit.*, p. 11); analogamente: *'introducing a uniform, credible and durable carbon price across sectors right away is politically and institutionally challenging'* (Edenhofer O., Kosch M., Pahle M., Zachmann G., 2021, *A whole-economy carbon price for Europe and how to get there*, Policy contribution 06, Bruegel, p. 1); European Commission (2020, *Taxation in support ...op. cit.* p. 50): *'reports several examples where governments decided to forego the introduction of carbon taxes due to equity considerations. Thus, their distributional effects are a crucial determinant of the political feasibility of carbon taxes'*.

Figura 2. Sostenibilità politica delle misure di riforma fiscale ecologica



Fonte: nostre elaborazioni

3 Il ruolo dei tributi e dei sussidi ambientali nel sistema fiscale italiano

3.1 Quadro e incidenza dei tributi ambientali

Nel 2019 le imposte ambientali hanno generato entrate in Italia per 58,7 miliardi di euro (Tab.2), con una composizione per settori che vede la netta prevalenza dei tributi energetici (vicini all'81%), seguiti da quelli sui mezzi di trasporto (18,2%) e da quelli su inquinamento e risorse con un ruolo del tutto ancillare (poco meno dell'1%). Nella realtà, tenendo conto che la gran parte delle accise sugli oli minerali e derivati gravano sui carburanti, si può stimare che circa 2/3 del gettito delle imposte ambientali incida sul settore del trasporto.

In Italia, i tributi energetici e sui mezzi di trasporto sono stati introdotti e per lungo tempo manovrati prevalentemente per ragioni diverse da quelle di natura ambientale (reperimento gettito, finanziamento eventi emergenziali, decentramento fiscale, esigenze di tutela della concorrenza, etc.). Più recentemente, la crescente attenzione indirizzata ai temi ambientali ha dato luogo sia all'introduzione di nuovi strumenti dedicati – come nel caso della tassa sullo smaltimento in discarica, della messa all'asta delle quote di emissione²⁶ o dell'introduzione nelle tariffe elettriche di una specifica componente a copertura degli oneri di sistema a sostegno delle rinnovabili -, sia alla revisione selettiva di alcuni di quelli esistenti – come per le tasse automobilistiche, che sono state progressivamente riformate in modo da penalizzare i mezzi più potenti e più inquinanti

Tabella 2. Gettito delle imposte ambientali in Italia (2019)

| | Milioni di euro | % sul totale imposte ambientali |
|---|-----------------|---------------------------------|
| Totale | 58.701 | |
| Energia | 47.453 | 80,8% |
| sovrimposta di confine sui gas incondensabili | 0 | 0,0% |
| sovrimposta di confine sugli oli minerali | 11 | 0,0% |
| imposta sugli oli minerali e derivati | 25.899 | 44,1% |
| imposta sui gas incondensabili | 631 | 1,1% |
| imposta sull'energia elettrica e oneri di sistema fonti rinnovabili | 15.358 | 26,2% |
| imposta sul gas metano | 4.076 | 6,9% |

²⁶ Secondo le classificazioni Eurostat, le entrate derivate dalle aste dei permessi negoziabili sono considerate come entrate fiscali e incluse nella categoria 'energia'.

| | | |
|--|--------|-------|
| imposta consumi di carbone | 26 | 0,0% |
| contributo sui ricavi degli operatori del settore energetico a favore dell'Autorità per l'energia elettrica il gas e il sistema idrico | 74 | 0,1% |
| entrate dell'Organismo Centrale di Stoccaggio Italiano | 44 | 0,1% |
| proventi da utilizzo dei permessi di emissione | 1.334 | 2,3% |
| Trasporto | 10.699 | 18,2% |
| pubblico registro automobilistico (PRA) | 1.856 | 3,2% |
| imposta sulle assicurazioni Rc auto | 2.217 | 3,8% |
| tasse automobilistiche a carico delle imprese | 1.374 | 2,3% |
| tasse automobilistiche a carico delle famiglie | 5.242 | 8,9% |
| imposta sugli aerotaxi | 9 | 0,0% |
| imposta su imbarcazioni e aeromobili | 1 | 0,0% |
| Inquinamento | 549 | 0,9% |
| tributo speciale discarica | 185 | 0,3% |
| tassa sulle emissioni di anidride solforosa e di ossidi di azoto | 5 | 0,0% |
| tributo provinciale per la tutela ambientale | 351 | 0,6% |
| imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili | 8 | 0,0 |

Fonte: Dati estratti il 31 ago 2021 da Istat

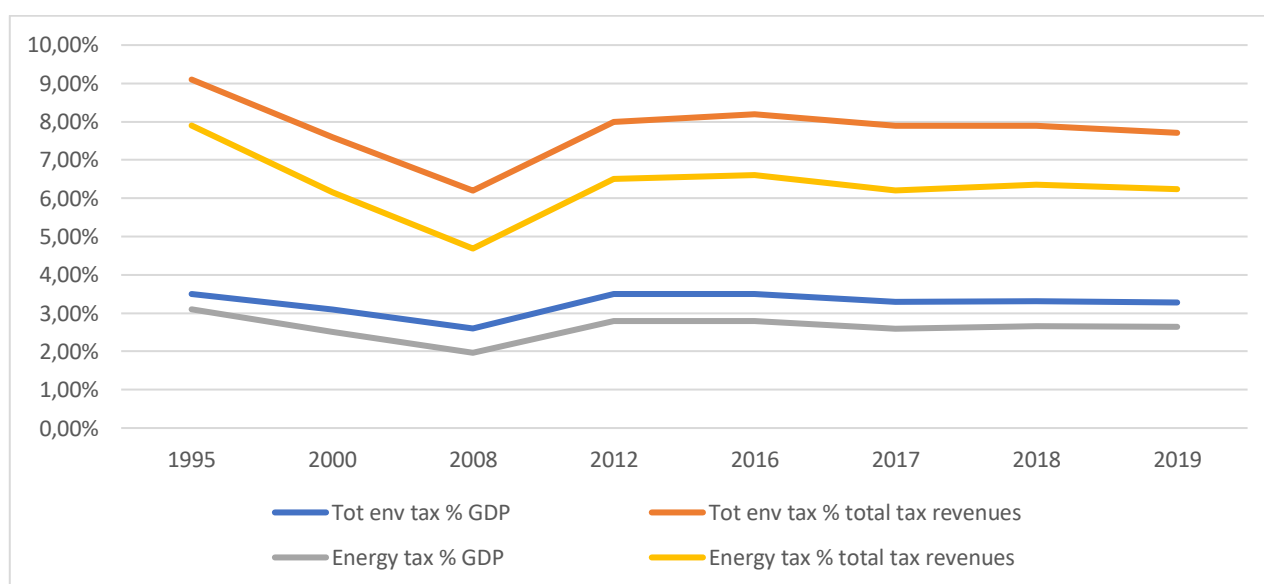
Nel 2019, l'incidenza relativa delle imposte ambientali in Italia è stata del 3,3% su PIL (rispetto ad una media EU-28 del 2,3%) e del 7,7% sul totale delle entrate fiscali (rispetto ad una media EU-28 del 6%)²⁷. Tali valori sono il risultato di un percorso altalenante, caratterizzato negli ultimi due decenni da un andamento a U (Fig. 3). Raggiunti nel 1995 livelli tra i più alti d'Europa (rispettivamente 3,5% su PIL e 9,1% sul totale delle entrate), si è poi registrato un marcato

²⁷ La valutazione comparativa dei dati nazionali deve essere fatta sempre con cautela. Valori ridotti dell'incidenza delle imposte ambientali possono essere infatti dovuti all'adozione di aliquote ridotte e/o all'ampio ricorso a agevolazioni ed esenzioni, ma possono anche essere l'effetto di precedenti efficaci politiche ambientali (fiscali e non) che hanno ridimensionato nel tempo le basi imponibili su cui i tributi ambientali vanno principalmente ad incidere (ad es. consumi di combustibili fossili, dimensione del parco veicolare, estrazione di risorse naturali vergini, etc.). E' quindi importante che l'analisi dei singoli casi studio venga fatta in termini quali-quantitativi, investigando nel dettaglio sia l'incidenza e la diffusione dei tributi ambientali, sia la loro connotazione qualitativa e l'integrazione con altri strumenti (regolazione, politiche di persuasione e incentivazione, etc.). In questa direzione: *'Note that the share of taxes stemming from environmental taxes does not necessarily allow a judgement of a country's efforts to reduce GHG emissions. For example, higher consumption of energy leads to greater tax revenue, yet also higher emission, and deepening on the number and revenue from other taxes, the share of environmental taxes in government revenues differs as well'* (European Commission, 2020, *Taxation in support ...op. cit.*, p. 9).

ridimensionamento sino al 2008 (2,6% e 6,2%), largamente dovuto al mancato adeguamento delle aliquote rispetto all'andamento dell'inflazione e dell'economia reale, per poi registrare una nuova tendenza ascendente sino al 2014. Nell'ultimo quinquennio i dati mostrano una sostanziale stabilizzazione, con anzi un leggero regresso.

Un ruolo chiave nello spiegare la tendenza evolutiva è giocato dalla tassazione energetica che, ampiamente utilizzata per fini fiscali sino alla metà degli anni Novanta, è arrivata a pesare per una percentuale attorno all'8% del totale delle entrate tributarie nazionali, per ridursi sensibilmente nel decennio successivo (4,8% nel 2008) e poi tornare a crescere negli anni più recenti (sino al 6,8% nel 2014, ridottosi poi al 6,2% nel 2019). La dinamica recente ha trovato origine, da una parte, nel (rinnovato) utilizzo delle accise sui carburanti come strumento di correzione dei conti pubblici dopo la crisi fiscale del 2011²⁸, e, in maniera ancora maggiore, nell'evoluzione della componente legata ai consumi di energia elettrica e agli oneri di sistema sulle rinnovabili²⁹ che è passata dai 5,5 miliardi del 2008 ai 17,7 del 2016, per poi ridiscendere a 15,4 nel 2019.

Figura 3. Dinamica relativa delle imposte ambientali in Italia (1995-2019)



Fonte: elaborazioni su dati Eurostat. Ultima estrazione 31 agosto 2021.

²⁸ Nel 2011, in risposta al rapido deteriorarsi della sostenibilità di bilancio e alla forte crescita dello *spread* sui conti pubblici, il Governo italiano ha adottato un pacchetto articolato di misure (c.d. 'Salva Italia'), comprensivo di una revisione verso l'alto delle accise sui carburanti e di alcune nuove imposte sulle auto di maggior potenza e sui natanti. In particolare, l'accisa sul diesel è stata ritoccata verso l'alto da 423 a 617 euro per litro, riducendo così considerevolmente il cosiddetto *diesel-petrol gap*.

²⁹ Gli oneri di sistema a copertura degli incentivi alle fonti rinnovabili e assimilate sono stati inclusi tra le imposte ambientali a partire dal 2014, a seguito dell'entrata del Gestore dei Servizi Energetici (GSE) nel settore della Pubblica Amministrazione. A partire da quell'anno essi sono rendicontati insieme all'accisa sull'energia elettrica, a testimonianza della natura molto simile dei due prelievi.

3.2 L'importanza dei sussidi con impatti sull'ambiente, con particolare riferimento alle spese fiscali

Ad amplificare i potenziali impatti di future politiche di riallocazione di bilancio vi è la presenza in Italia di ingenti sussidi legati all'ambiente (Tab.3), tra cui, secondo l'ultimo Catalogo redatto dal Ministero dell'Ambiente con dati 2018 (CSA 2018)³⁰, circa 19,7 miliardi di sussidi ambientalmente dannosi (SAD). Proprio il Catalogo ministeriale è sorto con l'esplicito riferimento ad una serie di obiettivi collegati alle considerazioni qui condotte: - contribuire a una riforma complessiva del sistema fiscale in coerenza con il *polluter pay principle*; - identificare misure candidate ad essere inserite in una riforma fiscale verde; - individuare aree di riduzione delle spese fiscali, in coerenza con le iniziative già avviate in questa direzione³¹; avviare *'un processo progressivo, ma rapido e certo, di eliminazione dei sussidi ambientalmente dannosi, così come ci richiede la comunità scientifica e la comunità internazionale*³²; migliorare la conoscenza e costo-efficacia dei sussidi ambientalmente favorevoli (SAF).

³⁰ Il Catalogo è stato previsto dall'art. 68 della Legge "Disposizioni in materia ambientale per promuovere misure di green economy e per il contenimento dell'uso eccessivo di risorse naturali" (L.221/2015): "A sostegno dell'attuazione degli impegni derivanti dalla comunicazione della Commissione europea « Europa 2020 – Una strategia per una crescita intelligente sostenibile e inclusiva » [COM(2010) 2020 definitivo], dalle raccomandazioni del Consiglio n. 2012/C219/14, del 10 luglio 2012, e n. 2013/C217/11, del 9 luglio 2013, e dal regolamento (UE) n. 691/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 6 luglio 2011, in accordo con le raccomandazioni contenute nel Rapporto OCSE 2013 sulle performance ambientali dell'Italia e con la dichiarazione conclusiva della Conferenza delle Nazioni Unite sullo sviluppo sostenibile svoltasi a Rio de Janeiro dal 20 al 22 giugno 2012, è istituito presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare il Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli, gestito sulla base delle risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica. Per la redazione del Catalogo il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare si avvale, oltre che delle informazioni nella disponibilità propria e dell'Istituto superiore per la protezione e la ricerca ambientale, delle informazioni rese disponibili dall'Istituto nazionale di statistica, dalla Banca d'Italia, dai Ministeri, dalle regioni e dagli enti locali, dalle università e dagli altri centri di ricerca, che forniscono i dati a loro disposizione secondo uno schema predisposto dal medesimo Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare. I sussidi sono intesi nella loro definizione più ampia e comprendono, tra gli altri, gli incentivi, le agevolazioni, i finanziamenti agevolati e le esenzioni da tributi direttamente finalizzati alla tutela dell'ambiente".

³¹ Il tema delle spese fiscali in ambito ambientale si inserisce in quello ancora più ampio e contorto del complesso delle *tax expenditures* presenti nella finanza pubblica italiana, che ha dato luogo nel 2011 alla Creazione di un esplicito Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale e alla pubblicazione annuale di un report analitico allegato alla legge di bilancio. Secondo l'ultimo Report Disponibile (Allegato alla Legge di bilancio 2020): *'per l'anno 2021 le 602 tipologie di spese fiscali censite (tavola 7) - per oltre 119,6 milioni di agevolazioni erogate - ammontano complessivamente a 68 miliardi di euro (con un aumento di 5,6 miliardi di euro rispetto al Rapporto 2020).'*' (Senato della Repubblica, Camera dei deputati, 2021, *La tassazione in Italia: lo stato dell'arte*, Dossier, 21 giugno, p. 19).

³² Nelle testuali parole del Ministro Galletti in premessa alla prima edizione del catalogo (MATTM, Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare, *Catalogo dei sussidi ...op. cit.*, p. 14).

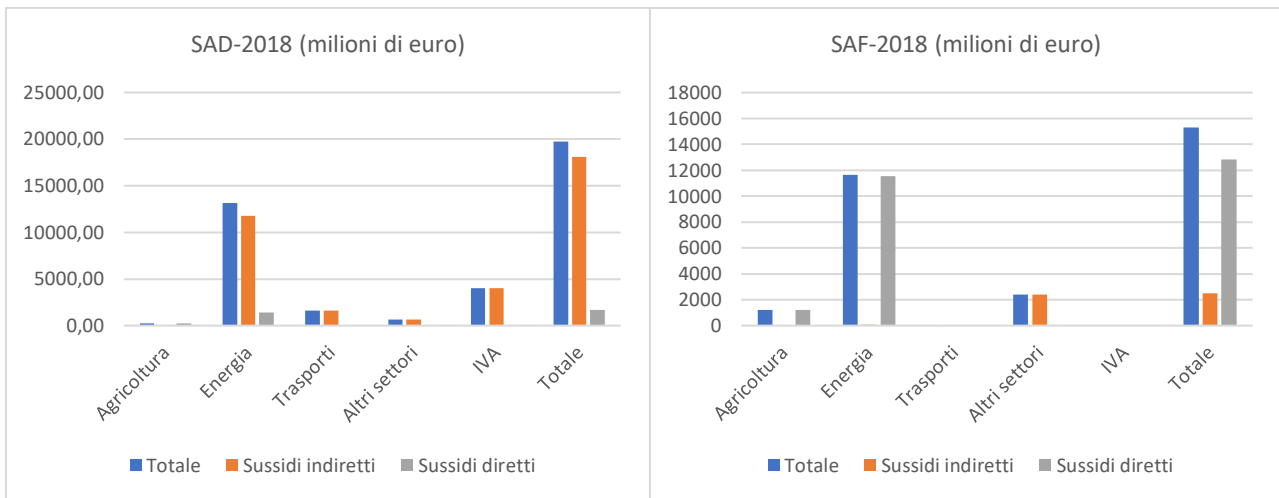
**Tabella 3. Il quadro complessivo dei sussidi ambientalmente rilevanti nel Catalogo ministeriale
(CSA 2018, III edizione)**

| | Risorse (milioni di euro, dati 2018) |
|---|---|
| SAD <i>(di cui alle fonti fossili)</i> | 19.748,44 <i>(17.724,79)</i> |
| Incerti | 8.649,83 |
| SAF | 15.305,64 |
| TOTALE | 43.703,91 |

Fonte: elaborazioni su dati MATTM - Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare (2019), *Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli 2018*, dicembre.

Una rapida visione d'insieme ai risultati dell'indagine sinora condotta (Fig. 4) permette di evidenziare, da una parte, il ruolo centrale delle agevolazioni adottate nel settore energetico, in cui rientrano il 67% dei SAD e il 76% dei SAF, e, dall'altra, la diversa incidenza di sussidi indiretti e diretti all'interno delle due categorie. Infatti, più del 90% dei SAD è rappresentato da sussidi indiretti, costituiti principalmente da spese fiscali e differenziali d'aliquota che vanno a ridurre il prelievo su basi imponibili e beni che hanno un (almeno potenziale) impatto negativo sull'ambiente. Si tratta di misure adottate, spesso diversi anni orsono, per il perseguimento di altre finalità (politica industriale, finalità redistributive, tutela della concorrenza, politiche territoriali, etc.), ma che generano, come *side effects*, potenziali conseguenze negative su una o più matrici ambientali. Di contro, l'84% dei SAF è rappresentato da sussidi diretti, ovvero da politiche di spesa adottate dai diversi ministeri, generalmente con il fine esplicito di incentivare comportamenti e scelte favorevoli all'ambiente.

Figura 4. SAD e SAF nel terzo Catalogo sui sussidi ambientalmente rilevanti (mln di €)



Fonte: elaborazioni su dati MATTM, Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare, *Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli 2018*, dicembre 2019.

Guardando al dettaglio delle principali tipologie di SAD (Figura 5), emerge chiaramente il nesso con categorie di imposte ambientali viste in precedenza. Se si escludono infatti le due agevolazioni IVA³³, i *fringe benefit* inerenti alle auto aziendali (che incidono sul gettito IRPEF) e il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi, negli altri casi qualsiasi intervento di rimozione/riduzione delle agevolazioni determinerebbe un incremento di tipologie d'entrata (accise sui carburanti, accise sull'elettricità, entrate da quote di emissione) che rientrano nelle imposte ambientali incluse in Tab.1 (supra). Tale corposo e articolato insieme di spese fiscali rappresenta, con ogni evidenza, un importante riferimento per possibili azioni di *green budgeting*, volte a ridurre altre forme impositive e/o a finanziare sussidi diretti al miglioramento ambientale, senza peggiorare i saldi di bilancio.

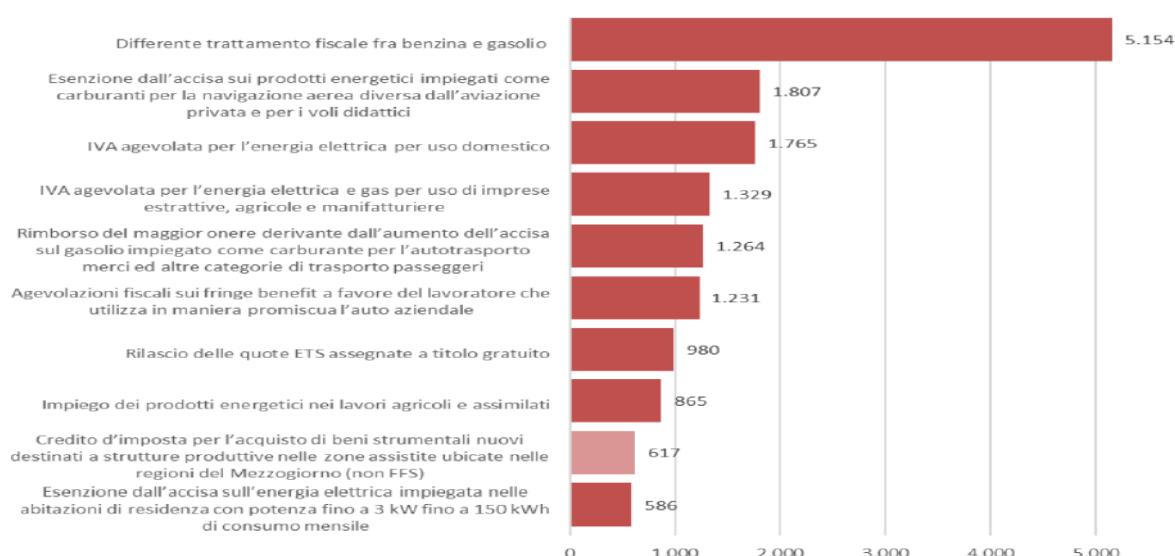
Le future opportunità di riforma in questo campo devono comunque tener conto di alcuni elementi di complessità sul fronte realizzativo. In primo luogo, da un punto di vista strettamente ambientale, va tenuto conto che le stesse valutazioni in termini di 'dannosità' di alcune delle categorie considerate non sono prive di ambiguità. E' il caso, ad esempio, dell'esenzione d'accisa per l'elettricità utilizzata nel trasporto pubblico locale o in quello ferroviario che, favorendo i trasporti collettivi, può ridurre l'uso del mezzo privato motorizzato e, con esso, congestione e inquinamento; o anche quello dell'esenzione d'accisa sull'energia elettrica utilizzata nelle abitazioni di residenza con potenza inferiore a 3 kW³⁴ che, incentivando a tenere sotto soglia la potenza installata, può giocare a favore di una riduzione dell'intensità energetica e non necessariamente di un suo incremento. In secondo luogo, perché ogni azione di riforma/eliminazione dovrebbe essere basata su una ampia analisi costi-

³³ Peraltro, riconducibili alla sfera energetica e quindi affini alle già rilevanti accise energetiche.

³⁴ Fino a 150 kWh di consumo mensile

benefici o multicriterio, considerando le motivazioni iniziali che hanno portato all'introduzione delle agevolazioni, così come gli effetti diretti e indiretti che si verrebbero a generare sui beneficiari e, congiuntamente, sulle categorie e i settori maggiormente colpiti. I risultati del Catalogo vanno intesi, da questo punto di vista, come strumenti a supporto delle istituzioni politiche, da inserire in meccanismi e processi decisionali trasparenti e adeguatamente motivati in termini di benessere sociale complessivo. Infine, va osservato come le principali opzioni di eliminazione/rimodulazione coinvolgano categorie sensibili (autotrasporto, consumatori finali d'energia, agricoltura), rendendo necessarie, per divenire concretamente attuabili, adeguate e ben strutturate politiche di accompagnamento in termini di compensazione e policy mix. Ne è testimonianza il fatto che la prima iniziativa concreta di 'Rimodulazione dei sussidi ambientalmente dannosi', formulata dall'apposita Commissione interministeriale³⁵ a luglio 2020, nonostante coinvolgesse un numero molto limitato di forme agevolative (pari a 7) non abbia avuto sinora alcun seguito concreto.

Figura 5. Principali SAD nel terzo Catalogo sui sussidi ambientalmente rilevanti (milioni di €)



Fonte: elaborazioni su dati MATTM, Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare, *Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli 2018*, Dicembre 2019.

³⁵ Commissione interministeriale per lo studio e l'elaborazione di proposte per la transizione ecologica e per la riduzione dei sussidi ambientalmente dannosi (Istituita con Decreto del Ministero dell'Ambiente n. 29 del 5 febbraio 2020).

Non va inoltre trascurato come anche i SAF e i sussidi considerati incerti possano, o meglio sarebbe dire, debbano essere oggetto di interventi di affinamento e revisione³⁶: sia per migliorarne la performance ambientale³⁷, sia per valutarne la performance complessiva in termini di costo-efficacia³⁸. In questa prospettiva appaiono meritevoli di particolare attenzione sia i circa 11,5 miliardi netti destinati al sostegno delle fonti rinnovabili attraverso la componente tariffaria Asos; sia i circa 11 miliardi di detrazioni garantite per il recupero e la riqualificazione energetica degli edifici esistenti³⁹; sia, infine, i circa 4,8 miliardi di pagamenti diretti per le pratiche agricole all'interno della PAC che il CSA 2018 qualifica come incerti da un punto di vista ambientale, in quanto non caratterizzati da sufficienti elementi di condizionalità e selettività ambientale⁴⁰.

3.3 Alcuni elementi comparativi

La connotazione quali-quantitativa dei tributi ambientali attualmente applicati in Italia, comprendendo le varie agevolazioni fiscali che li riguardano, si traduce in una incidenza media-alta nel confronto con gli altri paesi europei. Tale valutazione è confermata dal valore dell'aliquota implicita reale di tassazione sull'energia⁴¹ che risulta per l'Italia la seconda più

³⁶ Nelle premessa della sintesi al CSA (I edizione) si esplicita chiaramente che: *"it is important to continue to improve the effectiveness and efficiency of environmentally friendly subsidies to which our country already devoted in the past, at least in the case of renewable energy sources, substantial funds. Nevertheless, we need to guarantee stable and certain incentives through time, while orienting public expenditure to the funding of environmentally sustainable technological innovation"* (Ministry of the Environment, Land and Sea, 2016, *Italian catalogue of environmentally friendly subsidies and environmentally harmful subsidies 2016. Synthesis*, December, Rome, p.9).

³⁷ Nel CSA nazionale (edizione 2018), ad esempio, descrivendo il SAF costituito dall'esenzione dall'accisa per l'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili si sottolinea come (p. 255): *'onde evitare un consumo addizionale di suolo e limitare gli effetti di intrusione paesaggistica (localizzazione degli impianti al suolo, in aree agricole o verdi), sarebbe opportuno limitare l'ambito di applicazione del beneficio ai tetti e ai suoli già urbanizzati'*. In un'altra scheda sugli incentivi all'energia prodotta da impianti alimentati da biomasse, biogas e bioliquidi sostenibili, anch'essi considerati SAF, si sottolinea come (p. 267): *'la qualità del sussidio potrebbe essere migliorata subordinando l'erogazione dell'incentivo alla certificazione che gli impianti esistenti agevolati comportino minori emissioni inquinanti rispetto alle centrali a ciclo combinato a gas, ovvero la migliore tecnologia di generazione a combustibili fossili'*.

³⁸ È andata in questa direzione la riforma delle detrazioni per gli interventi di efficienza energetica in edilizia che, attraverso la legge di bilancio 2019 (legge n. 145 del 30 dicembre 2018), ha migliorato gli elementi di selettività, riducendo le percentuali di detrazione o eliminando del tutto le misure agevolative per quelle tipologie di interventi e tecnologie considerate già mature e/o non più di frontiera (ad esempio infissi o caldaie a condensazione non in classe A).

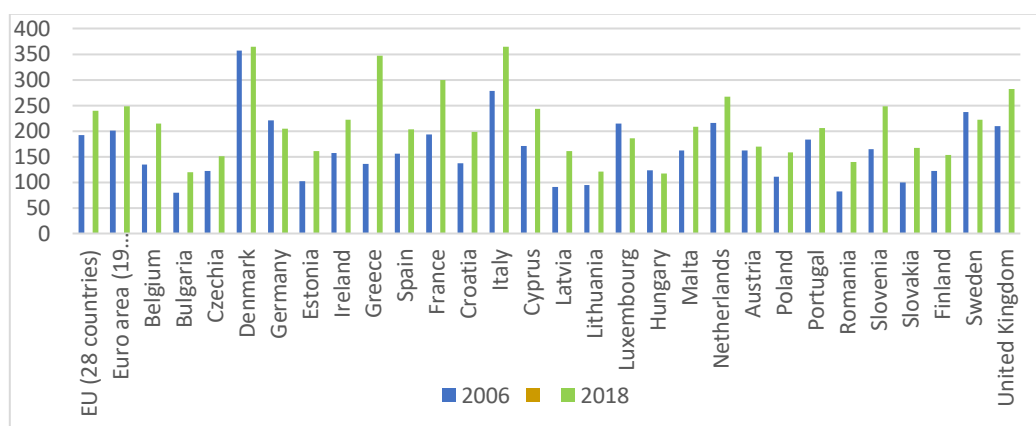
³⁹ Destinati rispettivamente al recupero del patrimonio esistente per 8,3 miliardi e alla riqualificazione energetica per 2,8. Dati stimati per il 2021 in Commissione per le spese fiscali-Ministero dell'Economia e delle Finanze (2020), *Rapporto annuale sulle spese fiscali 2020*, Roma.

⁴⁰ Vengono in tale ambito considerati incerti anche i pagamenti per le pratiche agricole benefiche per il clima e l'ambiente (il cosiddetto greening della PAC) dopo che una relazione della Corte dei conti europea (European Court of Auditors, 2017, *Greening: a more complex income support scheme, not yet environmentally effective*, Special report N° 21, Luxembourg) ne ha messo in luce la scarsa efficacia ambientale rispetto alle pratiche colturali già in uso. Nella medesima direzione cfr. Heyl K. et al., (2021), *The Common Agriculture Policy beyond 2020: A Critical review in light of global environmental goals*, *Review of European, Comparative & International Environmental Law*, 30: 95-106.

⁴¹ Tale aliquota è calcolata come rapporto tra il totale del gettito relativo alle imposte energetiche (al netto dell'inflazione) e la corrispondente base imponibile potenziale, costituita dai consumi energetici finali espressi in tonnellate di petrolio equivalente. Pertanto, i valori della figura 6 non rappresentano percentuali ma euro per tonnellata di petrolio equivalente. L'utilità di far riferimento all'aliquota implicita è data dal fatto che essa non è influenzata dalla dimensione complessiva dei consumi energetici, ma dall'incidenza relativa della tassazione energetica sul totale dei consumi finali. Le statistiche internazionali si focalizzano su questo indicatore perchè è

elevata d'Europa (Fig. 6), dopo il dato, appena superiore, della Danimarca. Il trend degli ultimi anni mostra una chiara crescita, facendo segnare un + 31% nel periodo 2006-2018⁴².

Figura 6. Aliquote implicite reali di tassazione sull'energia



Fonte: nostre elaborazioni su dati Eurostat. Ultima estrazione 3 settembre 2021

Rispetto a tale quadro, appare difficile pensare a percorsi di crescita generalizzata (*on-top*) e indistinta dei tributi energetico-ambientali, in maniera indipendente dai livelli di partenza e da quanto avvenga nel contesto degli altri paesi. Molto importante diventa, viceversa, la capacità di entrare nel dettaglio, cercando di tener conto dell'incidenza di partenza per settore e per tipologia di base imponibile, alla ricerca di misure selettive, in grado di correggere i *'misalignment'* attualmente esistenti. Le annotazioni di sintesi presentate in Tabella 4 mettono in luce l'estrema variabilità ed eterogeneità del quadro attuale, con alcuni elementi principali su cui poter porre l'attenzione in chiave evolutiva:

- la maggiore incidenza dei tributi sui carburanti usati nei trasporti, con un prelievo fiscale per unità di CO₂ significativamente più elevato di quello gravante sugli altri settori;
- la presenza di rilevanti differenziazioni tra combustibili, con un trattamento particolarmente favorevole concesso al metano, al GPL e, in maniera ancora maggiore, al carbone;
- l'interazione tra diversi strumenti d'intervento (accise energetiche, quote di emissione cedute a titolo oneroso, oneri di sistema coperti in tariffa, obblighi di immissione sul

disponibile una grandezza complessiva in grado di rappresentare il denominatore in termini di potere calorico. Diventerebbe invece molto più problematico costruire un'aliquota implicita per l'intera tassazione ambientale a causa dell'eterogeneità delle basi imponibili rappresentate (inquinamento, numerosità mezzi di trasporto, uso risorse, etc.). Va comunque osservato che, alla luce del ruolo assolutamente preponderante dei prelievi legati all'energia sul totale delle imposte ambientali (> 80% in Italia), tale indicatore risulta rappresentativo di buona parte di questa categoria di tributi.

⁴² Tali risultanze sono nella sostanza confermate da un recente report della Commissione europea in cui l'aliquota complessiva italiana sui consumi energetici nel 2018 risulta la seconda più elevata nell'EU-27, dopo il valore della Germania (cfr. European Commission, 2020, *Final report. Energy Taxes. Energy costs, taxes and the impact of government interventions on investments*, Brussels).

mercato), che rende necessario uno sforzo di coordinamento e messa a sistema al fine di evitare buchi neri e, allo stesso tempo, ridondanze e sovrapposizioni;

- la presenza di una molteplicità di agevolazioni e trattamenti particolari che, stratificandosi nel tempo, rendono complessa la valutazione della reale incidenza, ambientale e non, dei diversi strumenti;
- la presenza di notevoli effetti di inerzia sia sul versante dei tributi (con aliquote in somma fissa che perdono di valore reale se non periodicamente aggiornate e adeguate), sia in quello delle agevolazioni, con diverse misure introdotte parecchi anni orsono senza che ne sia stata fatta successivamente una rivalutazione in termini di costi/benefici sociali;
- l'emergere di un sistema di governance multilivello, ove si interfacciano e completano responsabilità e discipline che discendono dal livello globale⁴³ a quello comunitario⁴⁴, siano a quello nazionale e sub-nazionale, con la auspicabile prospettiva di vedere sviluppato un quadro d'intervento coerente e sinergico.

Tabella 4. Principali caratteristiche dei tributi e delle agevolazioni ambientalmente rilevanti nel settore dell'energia e dei trasporti

| Carburanti autotrazione | |
|----------------------------|---|
| Condizioni generali | <ul style="list-style-type: none"> • Valori delle accise ai vertici del quadro europeo. Benzina (728,4 €/1.000 litri) 2° valore in EU 27, diesel (617,4€/1.000) al primo posto assoluto. • L'accisa applicata sulla benzina equivale ad una tassazione di 311€ per ton CO₂; quella sul diesel a 237€ per ton CO₂. Tali valori sono molto al di sopra di quelli registrati per gli altri carburanti e per i consumi energetici in altri settori. • Sul prezzo finale dei carburanti incide in via indiretta l'obbligo per i fornitori di benzina e gasolio di immissione in consumo di biocarburanti (costo stimato complessivo 1 miliardo nel 2020⁴⁵) |

⁴³ Come nel caso dell'esenzione del carburante per aeromobili prevista della convenzione di Chicago del 1944 sull'aviazione civile internazionale.

⁴⁴ Come nel caso dell'EU-ETS o, in prospettiva, del meccanismo CBAM (cfr. infra Tab. 5).

⁴⁵ GSE (2020), *Rapporto delle attività 2020*.

| | |
|---|---|
| <p>Agevolazioni e differenziali fiscali con effetti ambientali</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Differenziale diesel/benzina in aperta contraddizione con le valutazioni in termini di emissioni inquinanti globali e locali, nonché del contenuto energetico⁴⁶. • Aliquota sul GPL nella media europea e, rapportata al contenuto energetico, circa ¼ di quella che grava sulla benzina. • Aliquota sul gas naturale tra le più basse in Europa e sotto il valore minimo definito dalla ETD. In rapporto al contenuto energetico il valore è di più di 100 volte inferiore a quello della benzina. • Rimborso parziale dell'accisa sul gasolio impiegato come carburante per l'autotrasporto merci (veicoli di massa complessiva > 7,5 t) ed altre categorie di trasporto passeggeri di tipo commerciale⁴⁷. Il rimborso corrisponde ad uno sconto di circa 1/3 rispetto al prezzo normale. Dal 2016 non beneficiano più dell'agevolazione i veicoli di categoria Euro 2 o inferiore. A decorrere dal 1° gennaio 2021 sono esclusi dal rimborso i consumi di gasolio impiegato dai veicoli di categoria Euro 4 o inferiore. • Aliquote ridotte dell'accisa per l'impegno di carburanti nei lavori agricoli e assimilati (riduzione del 78% per il gasolio e del 51% per la benzina). |
|---|---|

⁴⁶ L'Ocse richiama a riguardo come: *"The most striking difference...is large difference between the effective tax rates on road gasoline and diesel. ...The two fuels, however, have different energy and emission characteristics. A litre of diesel has roughly 10% more combustion energy content than a litre of gasoline. A litre of diesel also produces roughly 18% more CO₂ emissions than a litre of gasoline. A litre of diesel is also typically associated with higher emissions of local air pollutants..As a result, equal treatment of gasoline and diesel on either an energy basis or a carbon basis would require a higher tax rate per litre on diesel than on gasoline.* In aggiunta: *"These emissions (as well as those of certain local air pollutants) – which represent social costs – are higher per litre of diesel than per litre of gasoline, regardless of how far the vehicle travels (an internalized private benefit). Internalizing the cost of those emissions through a uniform price on carbon, therefore would imply a higher tax per liter on diesel than on gasoline".* Infine: *"Similar considerations apply to the extent that fuel taxes are intended to internalize externalities related to vehicle use such as congestion and accidents. These costs are likely to be positively correlated with distance travelled. Therefore, since a litre of diesel fuel is generally associated with greater distance travelled, it will generally also be associated with greater congestion and accident costs. This again implies a tax rate per liter that is higher on diesel than on gasoline",* (OECD, 2013, *Taxing energy use: a graphical analysis*, p. 40). Nella stessa direzione l'Agenzia Europea per l'Ambiente: *"Taxing road transport fuels according to their energy content and CO₂ emissions may..better reflect the environmental (greenhouse gas) impact of different fuels. This would result in higher taxes for diesel on a per litre basis, reflecting the fact that a litre of diesel contains more energy and more carbon than a litre of petrol",* (EEA, 2015a, *Monitoring CO₂ emissions from new passenger cars and vans in 2014*, Technical Report n. 16, Copenhagen, p. 43).

⁴⁷ Il differenziale che si viene a creare tra trasporto privato e commerciale è stimato essere il più elevato attualmente presente in Europa. (cfr. European Commission, 2019, *Transport taxes and charges in Europe. An overview study of economic internalization measures applied in Europe*, Directorate General for Mobility and Transport, Brussels).

| | |
|-------------------------------|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Esenzione accisa per i prodotti energetici utilizzati per la navigazione nelle acque marine comunitarie (ad eccezione delle imbarcazioni private da diporto) e nelle acque interne (limitatamente alle merci). • Esenzione accisa per i prodotti energetici utilizzati nella navigazione aerea diversa dalla aviazione privata e didattica. • Esclusione dal mercato dei permessi negoziabili di tutti voli aerei non completamente interni allo spazio economico europeo. Circa l'80% dei permessi distribuiti agli operatori inclusi nel mercato è comunque assegnata gratuitamente. |
| Combustibili e carbone | |
| Condizioni generali | <ul style="list-style-type: none"> • Aliquota accisa sul gasolio al di sopra della media europea sia per usi civili, sia per le imprese. • Aliquota applicata al GPL al di sopra della media europea sia per usi civili, sia per le imprese. • Aliquota sull'olio combustibile al di sotto della media europea per le imprese e in linea con la media europea per gli usi civili. • Aliquota carbone e coke al di sotto della media europea per entrambi gli usi. • Aliquota accisa sul gas naturale al di sotto della media europea per le imprese, al di sopra per gli usi civili. • Componenti parafiscale RE/RE_t in tariffa del gas a copertura dei costi derivanti da misure per l'efficienza energetica negli usi finali di gas naturale (ritiro titoli efficienza energetica) e dal conto termico. • Prezzo del gas al dettaglio per le famiglie è il 4° più elevato d'Europa. Per le imprese il prezzo è di poco sotto alla media europea. • L'impiego di combustibili fossili in impianti inclusi nel sistema europeo di permessi negoziabili (EU-ETS) comporta l'acquisto di quote d'emissione per tutti gli operatori che non hanno diritto all'assegnazione gratuita. |

| | |
|---|--|
| <p>Agevolazioni e differenziali fiscali con effetti ambientali</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Riduzione d'accisa per i combustibili utilizzati nella produzione diretta e indiretta di energia elettrica. La disposizione, se correttamente articolata, può contribuire a garantire un corretto coordinamento con il sistema di permessi negoziabili. • IVA agevolata (10%) per prodotti petroliferi per uso agricolo e per la pesca in acque interne • IVA agevolata (10%) per gas metano e GPL impiegati per usi domestici di cottura e acqua calda sanitaria e per il gas metano impiegato per il riscaldamento usi civili per i primi 480 metri cubi di consumo. • Rilascio quote di emissione a titolo gratuito per specifici settori e operatori esposti alla competizione estera. • Ristoro per oneri sostenuti dai produttori termoelettrici da gas naturale degli oneri sostenuti con il pagamento delle componenti tariffarie RE/RE_t. • Agevolazioni per clienti del settore gas naturale in stato di disagio con redistribuzione dell'onere tra gli altri utenti. |
| <p>Elettricità</p> | |
| <p>Condizioni generali</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Aliquota accisa per usi civili al di sopra della media europea. Accisa per gli usi non civili al di sopra della media europea. • Componente parafiscale A_{SOS} in tariffa per la copertura degli oneri netti di incentivazione e di ritiro dell'energia prodotta con fonti rinnovabili. • Componenti parafiscale A_{UC7RIM} e ASV_{RIM} in tariffa a copertura dei costi derivanti da misure per l'efficienza energetica negli usi finali elettrici (ritiro titoli efficienza energetica) e per lo sviluppo tecnologico nel campo dell'efficienza energetica • Incidenza delle componenti fiscali e parafiscali sul prezzo finale 2° più elevata in Eu-27 per le imprese e 6° per gli usi civili. |

| | |
|--|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Prezzo al dettaglio per le famiglie in linea con la media europea. Il prezzo per le imprese è il secondo più alto in EU-27. • Sul prezzo finale incide in via indiretta anche l'acquisto a titolo oneroso dei permessi negoziabili a cui sono tenuti gran parte dei produttori di elettricità che utilizzano fonti fossili. |
| Agevolazioni e differenziali fiscali con effetti ambientali | <ul style="list-style-type: none"> • Esenzione accisa sull'energia elettrica impiegata nelle abitazioni di residenza con potenza fino a 3 kW e fino a 150 kWh di consumo mensile. • Esenzione pagamento oneri di sistema per i grandi consumatori di energia, con redistribuzione dell'onere tra gli altri utenti. • Agevolazioni per clienti del settore elettrico in stato di disagio con redistribuzione dell'onere tra gli altri utenti. • IVA agevolata (10%) per energia elettrica per uso domestico e per le imprese. |
| Mezzi di trasporto | |
| Condizioni generali | <ul style="list-style-type: none"> • Imposta di registro basata sui Kilowatt per le auto e sulla portata per i mezzi commerciali. Possibile maggiorazione dei valori base da parte delle province sino al +30%. Il livello dell'imposta italiana è nella fascia medio bassa in EU-27, con ridotte differenziazioni in base all'efficienza del motore e al livello emissivo⁴⁸. • Imposta di possesso (tassa automobilistica regionale) con differenziazioni in base alla potenza (con effetti di progressività oltre ai 100kw) e alla classe ambientale del veicolo (Classe euro); per i mezzi commerciali la differenziazione è in base alla portata. Le Regioni possono aumentare o diminuire ogni anno il valore fissato dalla disciplina nazionale del 10%. Valori nella media europea per veicoli e motocicli, sotto la media per i veicoli commerciali⁴⁹. |

⁴⁸ Cfr. European Commission (2019), *Transport taxes and charges...op. cit.*

⁴⁹ *Ibidem.*

| | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Addizionale erariale sulla tassa automobilistica pari a 20€ per ogni kw di potenza > 185kw. • Imposta sulle assicurazioni auto e motocicli contro la responsabilità civile (RCA) calcolata in % (12,5%) del premio. Le province possono deliberare una variazione sull'imposta nella misura massima del 3,5% in aumento o in diminuzione. • Imposta sui passeggeri di aerotaxi commisurata alla distanza percorsa. • Imposta su aeromobili privati e imbarcazioni commisurate al peso (aeromobili) e alla lunghezza (imbarcazioni). |
| Agevolazioni e differenziali fiscali con effetti ambientali | <ul style="list-style-type: none"> • Motocicli esenti dall'IPT. • Veicoli ultratrentennali: IPT ridotta ed esenzione Tassa automobilistica regionale. • Esenzione quinquennale tassa automobilistica per veicoli elettrici e successiva riduzione al 25%. • Riduzione Tassa automobilistica per veicoli a GPL o gas metano. • Riduzione 50% tassa automobilistica per veicoli storici ultraventennali (tra i 20 e i 29 anni di anzianità) se in possesso del certificato di rilevanza storica. • Agevolazione sul beneficio goduto dal lavoratore che utilizza in maniera promiscua l'auto aziendale. |

In chiave prospettica, le osservate caratteristiche dell'imposizione ambientale vanno necessariamente lette guardando al sistema fiscale nel suo complesso. La realtà italiana si segnala a riguardo per il ruolo e la dinamica del prelievo sul lavoro che ha garantito nel 2018 un gettito pari al 50,3% del totale, a cui corrisponde un'aliquota implicita⁵⁰ vicina al 43% (Fig.7): la terza più alta d'Europa e ben al disopra delle medie continentali (38,2 nell'EU-27 e 38,6 nell'area euro). L'incidenza del carico fiscale sul fattore lavoro, con particolare riferimento alla componente dei contributi sociali pagati dalle imprese, e i conseguenti effetti penalizzanti su

⁵⁰ Calcolata come il rapporto tra il totale delle imposte dirette, imposte indirette e contributi sociali obbligatori che gravano sul fattore lavoro e il totale delle remunerazioni del lavoro stesso.

investimenti e occupazione sono oggetto di ricorrente attenzione nell'ambito dei progetti nazionali di riforma così come delle *review* condotte dagli organismi sovranazionali⁵¹.

Figura 7. Aliquote implicite sul lavoro e loro componenti interne (2018)



Fonte: European Commission (2020), *Taxation Trends in the European Union. 2020 Edition*, Luxembourg.

In maniera complementare al peso della tassazione sul lavoro, il quadro italiano evidenzia una ridotta incidenza del prelievo sul consumo. Al 2018 l'aliquota implicita in Italia è pari a 15,7%: la terza più bassa in Europa e lontana dal 17,3% della media UE-27 e dal 16,8% di Euro-19 (Fig. 8). In termini dei principali tributi, il sistema fiscale si poggia in maniera comparativamente maggiore sulla tassazione del reddito delle persone fisiche⁵² e sui contributi sociali (cuneo fiscale), in maniera intermedia sui redditi d'impresa e sulla proprietà e in modo decisamente ridotto sulla principale imposta indiretta, ovvero l'IVA⁵³. Riguardo a quest'ultima, si segnala

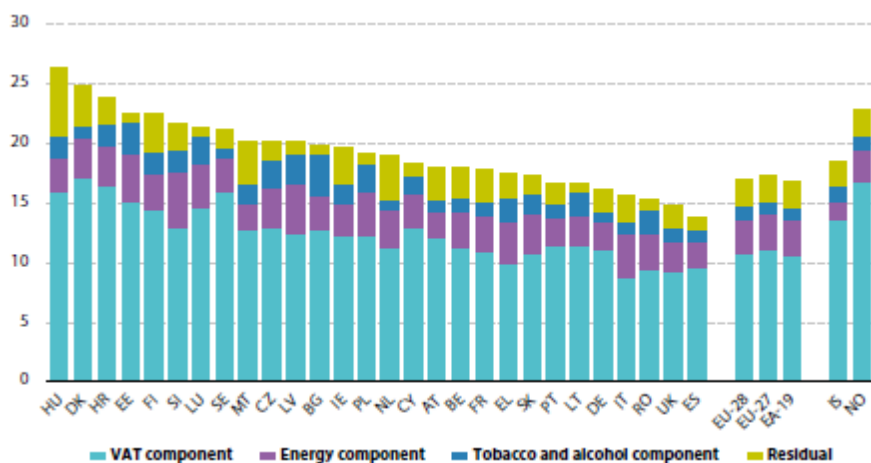
⁵¹ Il peso sui fattori produttivi è considerato come una delle tre caratteristiche del nostro sistema fiscale che rappresentano un 'serio ostacolo ad una crescita economica sostenibile' in Commissione 6^a (Finanze) Senato e VI (Finanze) Camera (2021), *Indagine conoscitiva sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario*, p. 69. Nella medesima direzione la 'In dept Review' della Commissione europea sull'Italia, ove si osserva come: 'Italy's tax system suffers from long-standing weaknesses, including a high tax burden on labour. In 2020, the tax wedge for a single earner with an average wage stood at 46.4%; this remains among the highest in the EU, especially due to the high social contributions paid by employers. The high tax wedge on labour represents an important obstacle to investment in Italy'- in European Commission (2021), *In-Depth Review for Italy*, SWD(2021) 407 final, p. 15.

⁵² Come evidenziato dalla recente Indagine conoscitiva delle Commissioni parlamentari Finanze, l'IRPEF italiana si caratterizza, nel contempo, per tre aspetti principali: le elevate aliquote marginali effettive; la presenza di estese deroghe ai principi di universalità e progressività (dovute all'applicazione diffusa di forme di imposizione duale, di carattere proporzionale, e alla presenza di numerose agevolazioni e deduzioni applicate a specifiche categorie di contribuenti e/o di redditi); e la concentrazione dell'onere fiscale su una ridotta platea di contribuenti, rappresentati da lavoratori dipendenti e pensionati, cfr. Commissione 6^a (Finanze) Senato e VI (Finanze) Camera (2021), *Indagine conoscitiva.op. cit.*

⁵³ Secondo la già citata 'In depth review' della Commissione UE: 'other sources of revenues less detrimental to growth, such as VAT and property taxes, are underused. Concerning VAT, the relatively low revenues are due to the high level of tax evasion and the extended use of reduced rates, while the tax base for property taxes is outdated and first residences are exempted also for high-income households.', European Commission (2021), *In-Depth Review...op.cit.*, p. 15. Nella medesima direzione la recente indicazione del Direttore del centro delle politiche fiscali dell'OCSE: 'The overall tax burden on labour income in Italy is high compared to most OECD countries. This is driven significantly by social security contributions. While the focus of this note is on the design of the personal

una incidenza sul totale delle entrate fiscali in fondo al ranking europeo, largamente influenzata da significative forme di elusione ed evasione fiscale (*compliance VAT gap*).

Figura 8. Aliquote implicite sul consumo e loro componenti interne (2018)



Fonte: European Commission (2020), *Taxation Trends in the European Union. 2020 Edition*, Luxembourg.

income tax, consideration could also be given to the potential merits of a partial shift in the tax mix away from labour taxes to taxes on other less distortionary bases, such as property, consumption (including excise duties) and environmentally related taxes', Saint-Amas (2021), Hearing: the reform of the income tax on individuals and other aspects of the tax system. Personal income taxation in Italy, Roma.

4 Le prospettive di intervento

Come richiamato in premessa, il Governo italiano, all'interno del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), ha assunto l'impegno di presentare al Parlamento una legge di delega per la riforma fiscale, da considerarsi come strumento abilitante e sinergico rispetto al più ampio progetto di rilancio e riforma del paese. Pur in assenza di una versione definitiva di tale delega, il testo preparatorio approvato dalle Commissioni Finanze di Camera e Senato insieme all'articolato approvato dal Consiglio dei ministri a ottobre 2021 mettono in luce alcuni principali snodi chiave:

- Un generalizzato e ricorrente richiamo alla semplificazione e certezza del sistema fiscale;
- Una prevalente attenzione rivolta all'IRPEF, con il rafforzamento del sistema di carattere duale⁵⁴ e la previsione di una riduzione dell'incidenza del prelievo nella fascia intermedia di reddito;
- Il superamento progressivo dell'IRAP;
- La semplificazione dell'IRES, con uno specifico riferimento alla possibilità di prevedere incentivi (alternativamente nella forma di una riduzione dell'aliquota applicata o della base imponibile) rivolti a comportamenti in linea con la transizione ecologica;
- Un generico richiamo all'azione di riduzione sulle spese fiscali all'interno dell'indagine conoscitiva, poi non ripreso nella Proposta di legge delega;
- Una modernizzazione della mappatura degli immobili e del catasto fabbricati, finalizzati ad una migliore classificazione dei valori patrimoniale e delle relative rendite;
- Alcuni riferimenti alla fiscalità ecologica, prevalentemente collegati alla razionalizzazione delle imposte indirette, con alcuni possibili interventi direttamente esplicitati nel testo della Commissione di Senato e Camera e nell'art 5 della Proposta di legge delega (Riquadro 3).

Riquadro. 3. Misure di riforma ecologica verde nell'Indagine conoscitiva delle Commissioni riunite e nella proposta di legge delega

Indagine Conoscitiva Commissioni 6^Λ, punto 2.11. 'Il fisco per la transizione ecologica':

La Commissione ritiene necessario considerare un Pacchetto di misure che includa i seguenti interventi:

- a. il riordino, la semplificazione e la stabilizzazione delle misure per la riqualificazione energetica e antisismica degli edifici privati, al fine di fornire un quadro certo e chiaro alle famiglie e alle imprese, che comprenda la possibilità di cessione dei relativi crediti fiscali;

⁵⁴ Ciò significa che verrebbero assoggettate alla progressività solo i redditi da lavoro e assimilati, mentre gli altri redditi (incluso il reddito da lavoro autonomo sotto una certa soglia) rimarrebbero soggetti ad aliquote proporzionali.

- b. il potenziamento degli incentivi per interventi di decarbonizzazione e riqualificazione ambientale e la progressiva riduzione dei sussidi dannosi per l'ambiente, evitando aggravii di costi per le imprese e vincolando le risorse risparmiate alla riduzione della pressione fiscale sulle famiglie e sulle imprese;
- c. un aumento del limite alla detraibilità dell'IVA (attualmente fissato al 40%) per tutti i veicoli a basse emissioni;
- d. la rimodulazione del regime di tassazione ambientale – a parità di gettito - in coerenza con le linee guida europee e gli obiettivi stabiliti dal Green Deal UE di progressiva riduzione fino all'azzeramento delle emissioni nette di CO2 prevedendo, al fine di evitare effetti regressivi per le persone fisiche e penalizzanti per le imprese, adeguati meccanismi di compensazione e premialità in grado di accompagnare famiglie e imprese nel processo di transizione ecologica.

Art. 5, comma 1 b), Proposta di Legge Delega per la revisione del sistema fiscale:

'adeguare in coerenza con l'European Green Deal e la disciplina europea armonizzata dell'accisa, le strutture e le aliquote della tassazione indiretta sulla produzione e sui consumi dei prodotti energetici e dell'energia elettrica, con l'obiettivo di contribuire alla riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e alla promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili'.

Per quanto la valutazione complessiva del percorso di riforma in atto vada ben oltre ai confini di questa nota, non può non rimarcarsi la natura fortemente 'espansiva' di gran parte delle misure prospettate, che vanno nella direzione di una riduzione del carico fiscale a vantaggio della crescita economica. Si tratta di una eventualità poco realistica per un paese ad alto debito come l'Italia, che richiederebbe una indicazione più precisa e coerente sulle coperture previste⁵⁵. In questa direzione, accanto ai ricorrenti e spesso generici richiami alla riduzione delle spese fiscali e al contrasto all'evasione fiscale, proprio alcuni dei riferimenti inclusi nella parte sulla fiscalità ecologica - progressiva riduzione dei sussidi dannosi per l'ambiente e rimodulazione del regime di tassazione ambientale – possono inserirsi utilmente in un futuro quadro di rimodulazione fiscale, garantendone al contempo la sostenibilità finanziaria.

Una prospettiva di 'riallocazione fiscale verde', in parte già tratteggiata nella precedente Legge delega del 2014⁵⁶, in cui possono entrare una molteplicità di misure e opzioni. In quanto

⁵⁵ Più coerente e realistica appare la prospettiva adottata in un altro Dossier di Senato e Camera ove si parla di un processo di riforma attraverso il quale *'si intende procedere ad una revisione della tassazione per ridurre il cuneo fiscale sul lavoro e trasferire l'onere fiscale ad altre voci e, in generale, "dalle persone alle cose"*, in Senato della Repubblica e Camera dei deputati (2021), *La tassazione in Italia: lo stato dell'arte*, Dossier XVIII Legislatura, Roma, Giugno, p. 3. Nel medesimo documento, in maniera ancora più esplicita, si osserva come (p. 35): *' non si può ignorare che i prossimi anni richiederanno un considerevole sforzo fiscale per far fronte ai costi della pandemia. Sarà dunque necessario guardare all'efficienza e all'equità del sistema tributario nel suo complesso, ipotizzando varie forme di ricomposizione del contributo dei prelievi diretti e indiretti alla copertura del bilancio...'*

⁵⁶ Legge 11 marzo 2014, n. 23, che ha conferito una delega al Governo per la realizzazione di un sistema fiscale 'più equo, trasparente e orientato alla crescita'. Di tale Legge Delega sono rimaste inattuata o parzialmente attuate, tra le altre, le norme concernenti la revisione del catasto dei fabbricati; la revisione della riscossione degli enti locali e dell'imposizione sui redditi di impresa; la razionalizzazione dell'IVA e di altre imposte indirette, la revisione della disciplina dei giochi pubblici e il rilancio del settore ippico; la revisione della fiscalità energetica e ambientale. Quest'ultima parte, in particolare (art. 15), aveva previsto l'introduzione di nuovi tributi ambientali o la revisione di quelli esistenti (in particolar modo le accise) con il fine di orientare il mercato verso modi di consumo e produzione

segue, viene proposta una possibile 'cassetta degli attrezzi', incentrata su una prospettiva di breve-medio periodo (1-5 anni) e focalizzata su quegli strumenti che possono garantire una potenzialità di gettito aggiuntivo di un qualche rilievo.

4.1 L'azione europea e il pacchetto "Fit for 55"

Pur non avendo una competenza diretta esplicita in campo tributario, l'azione dell'Unione europea è destinata a giocare, e in parte sta già giocando, un ruolo importante nell'indirizzare e influenzare le scelte e le future linee evolutive dei sistemi fiscali nazionali⁵⁷, anche per quanto riguarda la componente ambientale. Ciò ha trovato riscontro in alcune recenti misure e linee prospettiche, contenute nel Green Deal e più recentemente riprese nel pacchetto 'Fit for 55'⁵⁸, finalizzate al raggiungimento degli obiettivi 2030 e 2050 in termini di riduzioni di gas serra. Un pacchetto basato su un set interconnesso e composito di misure, in cui gli strumenti di disincentivo economico acquisiscono, almeno in partenza, un ruolo di rilievo⁵⁹.

Tabella 5. Il ruolo dei disincentivi economici nelle recenti politiche europee

Revisione Direttiva sulla tassazione energetica (ETD). Pacchetto 'Fit for 55'.

- Adeguamento del valore delle accise minime, fermo dal 2003, all'inflazione, prevedendo per il futuro un meccanismo automatico di aggiustamento.
- Ridefinizione dei livelli minimi delle accise energetiche al fine di commisurarli al contenuto energetico e di carbonio dei diversi combustibili. Le aliquote applicate a livello nazionale, oltre a tener conto dei valori minimi, dovranno riflettere le scale di differenziazione introdotte dalla disciplina europea.
- Differenziazione della componente energetica in base al settore di utilizzo, con valori unitari (€/Gigajoule) nei trasporti circa dieci volte superiori a quelli applicati per il riscaldamento.
- Integrazione con il sistema EU-ETS: la componente commisurata ai contenuti di carbonio non si applicherebbe ai settori/utilizzi per cui si applica già la cessione onerosa delle quote di emissione.

sostenibili. Si ipotizzava altresì, richiamando i principi di neutralità fiscale e del doppio dividendo, che il maggior gettito venisse destinato: - prioritariamente alla riduzione della tassazione sui redditi, - alla diffusione e innovazione delle tecnologie e dei prodotti a basso contenuto di carbonio, - al finanziamento di modelli di produzione e consumo sostenibili, - alla revisione del finanziamento dei sussidi alla produzione di energia da fonti rinnovabili.

⁵⁷ Basti pensare al fatto che una delle motivazioni addotte per la mancata attuazione dell'art. 15 della Legge 23/2014 è stata l'inazione comunitaria nel rivedere le accise energetiche così come disegnate dalla direttiva 2003/96/CE.

⁵⁸ European Commission (2021), 'Fit for 55': *delivering the EU's 2030 Climate Target on the way to climate neutrality*, COM(2021)550final. Un pacchetto ispirato su un '*carfull balance between pricing, targets, standards and support measures*' (p.3).

⁵⁹ Con il fine esplicito di '*translate the polluter pays principle into practice*', COM(2021)550final p. 2.

- Allargamento della base imponibile con l'introduzione progressiva di livelli minimi di tassazione per i carburanti usati nell'aviazione e nei tragitti marittimi intra-UE, garantendo il raccordo con il sistema EU-ETS.

Revisione Sistema europeo delle quote di emissione (EU-ETS). Pacchetto 'Fit for 55'.

- Rafforzamento della Riserva di stabilità e riduzione della volatilità dei prezzi.
- Riduzione delle quote messe sul mercato del 4,2% annuo, finalizzata quest'ultima a raggiungere una riduzione delle emissioni del 61% entro il 2030 rispetto al 2005.
- Riduzione delle quote distribuite gratuitamente con rafforzamento di benchmark di processo per ottenerle. Per i settori coperti dal CBAM la distribuzione gratuita non sarà più possibile dal 2035.
- Riduzione delle quote gratuite attribuite al settore aereo e loro eliminazione entro la fine del 2026.
- Estensione progressiva tra il 2023 e il 2026 del sistema ETS al settore marittimo (grandi navi > 5.000 tonnellate), con copertura di tutte le emissioni dei tragitti intra-UE e del 50% di quelle tra un porto UE ed uno extra UE.
- Introduzione dal 2026 di un sistema simile all'ETS nei settori del trasporto stradale e degli edifici (meccanismo upstream sui distributori di combustibili fossili), con un gettito stimato di 100 miliardi⁶⁰.
- 100% delle entrate nette attribuite agli Stati da utilizzare in progetti legati alle tematiche energetico-ambientali.
- 25% delle entrate ottenute dal nuovo meccanismo applicato nei trasporti e negli edifici finalizzate a mitigare gli impatti sociali per famiglie vulnerabili, microimprese e utenti del trasporto su strada (Climate Action Social Fund). Agli Stati verrà richiesto di integrare al 50% le somme ricevute con proprie risorse.
- Le entrate aggiuntive ottenute dalla messa all'asta di quote prima distribuite gratuitamente vanno ad alimentare l'Innovation Fund.

Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM). Pacchetto 'Fit for 55'.

- Applicazione (dal 2026) di uno specifico meccanismo agli importatori che saranno chiamati ad acquistare certificati a titolo oneroso in maniera corrispondente alle emissioni di gas serra incorporate nei beni.
- Il prezzo applicato alle emissioni importate è collegato al prezzo settimanale delle quote di emissione all'interno dell'EU-ETS.
- Cinque settori inizialmente coinvolti: cemento, acciaio, elettricità, alluminio, fertilizzanti.
- Progressiva eliminazione (2026-2035) delle quote gratuite distribuite internamente ai settori coinvolti nel CBAM.

⁶⁰ Cfr. Per questa stima Tavoni M. (2021), 'Fit for 55': la transizione energetica vista dall'Europa', Lavoce.info.

- Le emissioni incorporate vengono calcolate attraverso valori reali/verificati (ove possibile) o attraverso meccanismi presuntivi.
- Stima di entrate aggiuntive nel range 5-14 miliardi⁶¹. Le entrate generate entreranno a far parte del bilancio comunitario.

Contributo nazionale sui rifiuti di plastica da imballaggio non riciclati. Nuova Decisione 'Risorse Proprie' 2020/2053.

- Aliquota di 0,8 euro per ogni kilo di imballaggi di plastica non riciclata prodotta all'interno del singolo paese.
- Calcolo basato sui dati già disponibili nell'ambito del monitoraggio delle politiche ambientali nazionali, con dati definitivi resi noti nel periodo t+3.
- Entrate previste per il bilancio comunitario nel range 6-7 miliardi di euro, con un valore della quota italiana attorno ai 0,85 miliardi di euro. Previsione di entrate stabili sino al 2030⁶².
- Adozione di un meccanismo d'aggiustamento automatico per i paesi con RNL sotto la media comunitaria, con riduzione della quota dovuta in proporzione alla popolazione residente.

Fonte: elaborazioni proprie su fonti varie⁶³.

Risulta abbastanza evidente come l'insieme delle misure adottate e, ancor più, in gestazione possa dare un impulso importante nel rafforzare l'utilizzo di strumenti di prezzo nell'ambito delle politiche fiscali, legittimando e coordinando l'azione degli Stati membri che, nel panorama attuale, rimangono comunque i principali, se non esclusivi, manovratori della leva tributaria. Non appare tuttavia del tutto opportuno né tantomeno necessario che le iniziative nazionali siano strettamente vincolate e/o facciano affidamento a quanto discende dal livello sovraordinato⁶⁴, per una duplice serie di ragioni.

In primo luogo, perché i tempi e i percorsi attuativi di molte delle misure prospettate non sono privi d'incognite e probabili complicazioni, che potrebbero contribuire a ritardare e diluire le iniziative alla scala decentrata. Ciò riguarda, come dimostrato dallo stallo decennale della proposta di modifica della direttiva ETD, i meccanismi politico-decisionali in campo fiscale e

⁶¹ Fonte: European Parliament (2021), *Report towards a WTO-compatible EU carbon border adjustment mechanism*. A)-0019/2021.

⁶² Fonte: Centre for European Policy Network (2021), *The 'EU Plastic Tax', Greenwashing New revenue for the EU Budget*, cepInput No 3.

⁶³ In particolare modo: European Commission (2021), *European green deal: Commission proposes transformation of EU economy and society to meet climate change*, Press release and Question and answers.

⁶⁴ Questo era stato ad esempio l'approccio adottato all'interno dell'art. 15 della Legge Delega del 2014 ove si prevedeva di *'rivedere la disciplina delle accise sui prodotti energetici e sull'energia elettrica, anche in funzione del contenuto di carbonio e delle emissioni di ossido di azoto e di zolfo, in conformità con i principi che verranno adottati con l'approvazione della proposta di modifica della direttiva 2003/96/CE di cui alla comunicazione COM (2011) 169 della Commissione, del 13 aprile 2011'*. Una approvazione mai avvenuta: fattore che ha finito per giustificare la mancata attuazione dell'art. 15 da parte del Governo italiano.

la necessità di trovare le maggioranze richieste⁶⁵; ma anche alcuni snodi metodologici e di contenuto tecnico (come la corretta quantificazione delle emissioni incorporate nel CBAM⁶⁶ o la strutturazione dei principali criteri applicativi del CBAM stesso, al fine di renderlo coerente con le regole WTO) che appaiono ancora tutt'altro che scontati. Nel complesso, si può osservare come, se si esclude l'applicazione del contributo nazionale sugli imballaggi di plastica non riciclata e alcuni passaggi evolutivi del sistema ETS (consolidamento effetti della riserva di stabilità e della riduzione annua delle quote messe all'asta, parziale riduzione delle quote distribuite gratuitamente, progressiva estensione dell'ETS alla navigazione marittima), le misure ad impatto potenziale maggiore (nuova ETD, nuovo meccanismo di *cap and trade* per edilizia e trasporti, CBAM e collegato azzeramento delle quote distribuite gratuitamente) inizieranno comunque a manifestare i propri effetti solamente nel medio-lungo periodo, ragionevolmente non prima del 2026.

In secondo luogo, va osservato come le prospettive di gettito che realisticamente potranno beneficiare il livello nazionale devono tener conto di alcuni limiti: sia perché diverse risorse sono già esplicitamente destinate al bilancio comunitario, per cui si manifesteranno durante i prossimi anni esigenze in termini di maggiori uscite⁶⁷ e di minori entrate⁶⁸; sia perché la disciplina comunitaria ipotica già, in maniera più o meno stringente, alcune quote di gettito al finanziamento di predeterminate direttive di spesa⁶⁹; sia perché, infine, l'attivazione di determinati strumenti a livello comunitario (ad es. ETS per edilizia e trasporti) dovrà necessariamente essere coordinata con il carico fiscale già gravante sulle medesime basi imponibili a livello nazionale. L'inserimento di nuove entrate legate a questi strumenti in future iniziative di riallocazione fiscale a livello nazionale deve quindi avvenire con cautela e tendo in conto di quanto realisticamente possa rientrare nella piena discrezionalità degli Stati Membri.

⁶⁵ Sicuramente la revisione della ETD richiede una procedura speciale, con un voto all'unanimità in Consiglio. Lo stesso accadrebbe al CBAM se acquisisse prevalentemente la strutturazione di una tassa/tariffa. Se, come sembra più verosimile, esso verrà configurato come un meccanismo ancorato all'ETS, potrà essere applicata una procedura ordinaria a maggioranza qualificata (55% degli Stati e 65% della popolazione).

⁶⁶ Nella prospettiva per cui: *'the Commission should also study the traceability of products and services in order to identify more precisely all the impacts of their life cycles, such as the extraction and use of materials, the manufacturing process the use of energy, and the mode of transport used, with the aim of setting up databases'*, European Parliament (2021), *Report towards...op. cit.*, p. 5; nel medesimo documento si riconoscono le (p. 37) *'difficulties in gathering verified and reliable data on the carbon content of end or intermediate products due to international value chains'*.

⁶⁷ Legate al rimborso dei fondi destinati alla copertura del Next Generation EU.

⁶⁸ Dovute in particolar modo al cosiddetto 'Brexit gap', quantificato in una forbice di 11-13 miliardi di euro annui.

⁶⁹ Nel caso dell'ETS la proposta della Commissione prevede un incremento delle risorse da destinare all'Innovation Fund e al Modernisation Fund e, per la quota di spettanza nazionale, la destinazione del 100% delle entrate a spese legate al clima (cfr. Marcu A., Cabras S., 2021, *The review of the EU ETS. Overview of the European Commission Proposal, 14 July 2021*, ERCST). Nel caso dell'ETS per trasporti ed edifici, il 25% delle entrate andranno impiegate nel 'Social climate fund'.

4.2 Mezzi di trasporto

Come già sottolineato, il carico fiscale gravante sul settore della mobilità rappresenta la principale componente dei tributi ambientali, nella duplice forma della imposizione sui mezzi di trasporto e sui carburanti (Tab.6).

Tabella 6. Imposizione su trasporti e mobilità (Italia, 2018)

| | % sul totale entrate fiscali | Ranking UE 27 |
|--|---|----------------------|
| Carburanti + Mezzi di trasporto | 5% | 16 |
| Solo mezzi di trasporto | 1,46% | 11 |
| Solo carburanti | 3,54% | 19 |

Fonte: elaborazione dati Eurostat

Per quanto riguarda la componente relativa ai mezzi di trasporto, essa ha garantito un gettito complessivo nel 2019 di 10,7 miliardi di euro (tab. 2 supra), pari a circa l'1,5% del totale delle entrate fiscali, un valore pressoché stabile nell'ultimo decennio e all'11° posto nell'UE-27 in termini di incidenza sul totale delle entrate. In termini strettamente fiscali, tali strumenti rappresentano un appetibile modalità di reperimento di gettito: coinvolgono basi imponibili ampie e diffuse tra i contribuenti; possono essere modulate per riflettere la ricchezza relativa dei proprietari, commisurandosi alla loro capacità contributiva⁷⁰; garantiscono un gettito sufficientemente stabile e prevedibile (soprattutto nel caso delle imposte ricorrenti); si caratterizzano per la facile accertabilità e i contenuti costi di riscossione.

Dal punto di vista del loro (eventuale) ruolo ambientale e regolatorio, esse possono avere una notevole efficacia nell'influenzare sia il numero complessivo di mezzi in circolazione, rendendo più costoso l'acquisto e/o il possesso dei mezzi, sia la loro composizione qualitativa, nei casi in cui le aliquote applicate siano differenziate in base a determinate caratteristiche: peso, potenza, dimensioni, consumi, emissioni, etc. Di molto inferiore è invece la capacità di incidere sull'uso che ne viene fatto e sulla collocazione spazio-temporale dei chilometri percorsi. Va quindi ricercata una corretta combinazione con i prelievi fiscali che incidono maggiormente sul versante dell'utilizzo (imposte sui carburanti, tariffe di parcheggio, forme di *road pricing*), al fine di garantire un'incidenza complessiva e un'articolazione interna coerenti sia rispetto alle esigenze più strettamente fiscali, sia rispetto alle finalità allocative e regolatorie che coinvolgono il trasporto veicolare (minori emissioni, minore rumore, minore congestione, minore occupazione di spazi).

⁷⁰ Ad esempio, prevedendo elementi di progressività in base alla cilindrata e/o al valore dei modelli.

In una prospettiva evolutiva del ruolo dei tributi ambientali, vengono di seguito presentate alcune ipotesi di intervento per la realtà italiana.

- i. Una riorganizzazione complessiva dei vari strumenti di prelievo in modo da ricondurli ad un quadro unitario e coerente. Si tratta, infatti, di un sistema complesso e articolato di misure, non privo di alcune complicazioni e duplicazioni, in cui convivono un tributo una-tantum sull'iscrizione al pubblico registro automobilistico (IPT) e due tributi ricorrenti: l'uno commisurato al premio assicurativo, l'altro alla classe ambientale dei veicoli e alla potenza massima espressa in Kw. A tale quadro si è aggiunta nel 2011 una addizionale erariale alla tassa automobilistica (cd. superbollo⁷¹) e, dal 2019, una ecotassa sull'acquisto di veicoli ad alte emissioni di CO₂⁷². Tale complessità è accentuata dai livelli istituzionali coinvolti, visto che IPT e RC auto sono destinate ai governi provinciali, la tassa automobilistica è di spettanza delle regioni, mentre superbollo ed ecotassa vanno allo Stato.
- ii. Un adeguamento verso l'alto delle aliquote applicate, con diversi possibili margini d'azione. Nonostante l'Italia abbia il più alto tasso di motorizzazione in Europa dopo il Lussemburgo, infatti, il livello di imposizione sui mezzi di trasporto è nel complesso contenuto, sia per quanto riguarda l'imposta di registro/acquisto (IPT provinciale), sia per quanto riguarda la componente ricorrente (tassa automobilistica regionale e tassa RCA auto a livello provinciale)⁷³. A riguardo, va osservato che le tariffe base dei due principali tributi italiani (IPT e Tassa automobilistica regionale) sono ferme ormai da tempo⁷⁴ e potrebbero essere adeguate in modo da recuperare almeno l'inflazione e l'evolversi del potere d'acquisto. Già solo applicando un tasso di crescita del 1,5% annuo ai valori fissati in partenza si avrebbe un extra gettito di circa 2 miliardi di euro, mentre si potrebbe arrivare sino 10 miliardi se si attribuisse alle imposte sui trasporti un ruolo simile ai valori massimi registrati in Europa (3% del totale delle entrate in Danimarca e Malta)⁷⁵. In questa valutazione ci si assesterà sul valore minimo della forbice presentata.
- iii. Una riformulazione qualitativa delle basi imponibili, in grado, da una parte, di meglio rappresentare le classi emissive, con particolare riferimento alla CO₂⁷⁶, e, dall'altra, di

⁷¹ Nella misura di 20€ per ogni kw > 185.

⁷² Con le seguenti fasce di applicazione: 0 euro fino a 190 g/km; 1.100 euro per la fascia 191 - 210 g/km; 1.600 euro per la fascia 211 - 240 g/km; 2.000 euro per le auto che emettono da 241 a 290 g/km; 2.500 euro sopra i 291 g/km. L'ecotassa ha una durata prevista di tre anni e si combina, secondo una logica bonus-malus, con contributi per l'acquisto di veicoli a basse emissioni.

⁷³ Per alcuni confronti in tal senso: Cfr. European Commission (2019), *Transport taxes and charges in Europe. An overview of economic internalization measures applied in Europe*.

⁷⁴ Di fatto i valori dell'IPT sono quelli fissati dal Decreto 27 novembre 1998, n. 435 del Ministero delle Finanze. Nel caso della Tassa automobilistica l'ultimo adeguamento è avvenuto nel 2006 (L.296/2006), con l'introduzione delle differenziazioni in base alla classe euro d'appartenenza.

⁷⁵ Cfr. Zatti (2017), *Verso una riallocazione verde dei bilanci pubblici*, Pavia University Press.

⁷⁶ I meccanismi di differenziazione di IPT e Tassa automobilistica non fanno infatti esplicitamente riferimento alle emissioni di CO₂, mentre l'attuale forma di penalizzazione (ecotassa) entra in gioco solamente oltre i 190g/km.

estenderne la logica a tutti i veicoli, inclusi quelli commerciali, ad oggi tassati in base alla portata.

In stretto collegamento con le iniziative precedenti, alcuni ulteriori margini di intervento possono coinvolgere le principali spese fiscali legate ai veicoli, già individuate come sussidi dannosi per l'ambiente nel CSA 2018. In particolare, si può far riferimento ai seguenti due campi:

- iv. Una più radicale revisione del trattamento fiscale favorevole concesso alle auto aziendali che, basando il calcolo del benefit da imputare al reddito dei dipendenti su un kilometraggio convenzionale annuo, tende ad influenzare la dimensione, la composizione interna e l'uso della flotta dei mezzi, generando effetti ambientali ed equitativi negativi⁷⁷. La legge di bilancio per il 2020 ha iniziato un processo di revisione di matrice selettiva, attraverso il quale il benefit per le auto di nuova immatricolazione viene calcolato non più in misura forfetaria fissa al 30% (calcolato sulla percorrenza media stimata di 15.000 km⁷⁸), bensì in misura variabile, applicando una percentuale che varia a seconda della quantità di anidride carbonica (CO₂) emessa dal veicolo⁷⁹. Accelerando tale processo, si può ipotizzare di arrivare a un progressivo azzeramento di questa spesa fiscale, calcolata in maniera prudenziale in alcuni studi precedenti in 1,2 miliardi di euro.
- v. Un intervento su alcune agevolazioni riguardanti la tassa automobilistica, previste sia dalla disciplina nazionale che da quelle regionali, che sono ascrivibili alla categoria dei sussidi dannosi per l'ambiente. Il riferimento, in particolare, è all'esenzione del pagamento della tassa automobilistica per i possessori di veicoli ultratrentennali e la riduzione 50% per veicoli storici ultraventennali (tra i 20 e i 29 anni di anzianità) se in possesso del certificato di rilevanza storica riportato sulla carta di circolazione⁸⁰. Facendo riferimento alla stima presente nel Catalogo nazionale (CSA 2018) si può ipotizzare il recupero di una spesa fiscale pari a 0,5 miliardi di euro.

Un terzo ambito riguardante i mezzi di trasporto coinvolge il settore aereo, ove è possibile immaginare un intervento, integrato con quello previsto attraverso i permessi di emissione e la revisione della ETD (cfr. Tabella 5), in grado di incidere su un settore con elevati impatti, ad

⁷⁷ Harding (2014), *Personal Tax treatment of Company Cars and Commuting Expenses*, OECD Taxation Working Papers, n. 20, Oecd Publishing, Paris; Zatti (2017), *Verso...*, *op. cit.*

⁷⁸ Tale imputazione equivale ad assumere che il dipendente usi l'auto per fini privati per circa il 30% del kilometraggio. Tale stima rappresenta secondo gli studi disponibili un'ampia sottostima della realtà (cfr. Harding, 2014, *Personal Tax...op. cit.*).

⁷⁹ Le percentuali previste vanno dal 25 al 60%.

⁸⁰ Si tratta dei due principali SAD individuati a livello nazionale, a cui si possono aggiungere ulteriori misure previste dalle leggi regionali. Ad esempio, Regione Lombardia prevede la totale esenzione anche per i veicoli di interesse storico tra i 20 e i 30 anni e per ciclomotori e quadricicli leggeri (Regione Lombardia, 2020, *Strategia Regionale per lo Sviluppo Sostenibile. Catalogo regionale dei sussidi. Analisi dell'incidenza ambientale. 2020*. Milano).

oggi favorito dall'esenzione sulla tassazione dei carburanti prevista dalla Convenzione di Chicago per i voli internazionali. In tale direzione è ipotizzata:

- vi. Una tassa d'imbarco sui passeggeri, unita ad una revisione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili (IRESA). Di interesse appare, come benchmark, il caso tedesco ove è stata adottata dal 2011 una '*aviation tax*' sui passeggeri con aliquote variabili (valori 2020) tra 12,88€ e 58,73€ a seconda della destinazione. Lo strumento è coordinato con la messa all'asta dei permessi negoziabili nel settore, con la previsione di un tetto massimo delle entrate ottenibili⁸¹. Rapportando in maniera proporzionale i valori tedeschi al caso italiano è possibile ipotizzare entrate aggiuntive per circa 1,2 miliardi di euro. Per quanto riguarda l'IRESA, l'ipotesi è di rivedere al rialzo i margini di azione per le regioni, superando il contenzioso che ne ha significativamente ridimensionato le potenzialità di gettito⁸². In termini approssimativi, tenendo conto delle stime fatte dalla regione Lazio⁸³, è possibile quantificare il gettito nazionale dell'IRESA in 120-150 milioni di euro. Una cifra contenuta che, insieme ad altri tributi minori⁸⁴, può essere considerata una opportunità di intervento complementare e integrativa rispetto ai già descritti diritti d'imbarco, anche con il fine di penalizzare le modalità d'uso a maggiore impatto (orari del giorno, rumorosità, caratteristiche del territorio, etc.).

4.3 Carburanti

In termini introduttivi, è interessante notare come, nonostante gli elevati valori delle aliquote legali applicate in Italia ai consumi di carburante, la quota del relativo gettito sul totale delle entrate tributarie risulti in realtà contenuta (Tab. 6), solamente al 19° posto nell'EU-27. Una circostanza che può trovare giustificazione in almeno tre ordini di considerazioni: l'elevata tassazione complessiva italiana; la presenza di importanti forme di esenzione e riduzione d'imposta⁸⁵; e il problema dell'illegalità e del contrabbando a cui l'Unione petrolifera dedica costantemente attenzione nelle proprie relazioni annuali.

⁸¹ Il valore stimato delle entrate per il 2020 è stato di quasi 2 miliardi di euro.

⁸² La Regione Lazio, facendo seguito al D.lgs. n. 68 del 2011, ha disciplinato l'IRESA quale tributo regionale proprio, prevedendo aliquote differenziate, variabili da un minimo di 1,60 euro per tonnellata sino ad un massimo di 2,5 euro per tonnellata, da applicare agli aeromobili sprovvisti di certificazione acustica o non rispondenti ai parametri fissati dall'International civil aviation organization (Icao). Successivamente, la legge statale (art. 13, comma 15-bis, del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 21 febbraio 2014, n. 9.) è intervenuta fissando il valore massimo dell'aliquota dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili su valori (euro 0,50 per tonnellata) decisamente inferiori a quelli stabiliti dalla regione Lazio e anche dalla altre Regioni italiane che erano intervenute con una propria disciplina. A seguito del ricorso della Regione Lazio avverso alla legge nazionale, la Corte costituzionale è intervenuta con sentenza 13/2015 sancendo la prevalenza della legge statale e dei limiti massimi in essa contenuti.

⁸³ Che ipotizzavano entrate complessive di 55 milioni di euro, ridotte a 15 nel caso di applicazione del tetto previsto dalla legge statale.

⁸⁴ I già descritti tributi sugli aerotaxi e aeromobili da diporto.

⁸⁵ Su cui si tornerà in seguito.

Come già osservato in precedenza, tale quadro di partenza rende improbabile un'azione basata sull'incremento orizzontale delle accise, come si avrebbe con l'applicazione *on-top* di una carbon tax o l'estensione dell'ETS ai settori del trasporto stradale e degli edifici, mentre importante appare la possibilità di intervenire sui differenziali attualmente esistenti, in molti casi privi di una qualsiasi giustificazione in termini di tematiche energetico-ambientali. Le principali opportunità in tale direzione riguardano:

- i. Un intervento sul gap fiscale benzina-gasolio, che attualmente va a favore del carburante a maggiore impatto ambientale, contribuendo al processo di *dieselisation* dei consumi veicolari ormai in atto da diversi anni. Si tratta di una voce inclusa tra le spese fiscali (sussidio implicito) sia nel CSA 2018, per un valore pari a 5,1 miliardi (valore ottenuto equiparando per il diesel il carico fiscale x contenuto energetico attualmente applicato alla benzina⁸⁶); sia all'interno delle sette proposte di intervento formulate dall'apposita Commissione interministeriale nel 2019⁸⁷, con un valore che raggiunge progressivamente, nell'arco di un decennio, i 2,7 miliardi al 2030⁸⁸. Assumendo, come in precedenza, una prospettiva di breve-medio periodo, e tenendo conto anche della possibilità di adottare soluzioni intermedie⁸⁹, si può ipotizzare un margine di azione intorno agli 1,5 miliardi di euro.
- ii. Un intervento su GPL e metano usati come carburante, nella prospettiva, indicata dalla stessa proposta di revisione della ETD, di applicare a questi due carburanti un'aliquota pari a $\frac{2}{3}$ (in termini di €/GJ) di quella prevista per diesel e benzina. Immaginando un adeguamento simile anche nel caso italiano⁹⁰, si ottiene una stima di gettito aggiuntivo intorno ad 1 miliardo di euro.
- iii. Una riduzione delle agevolazioni che riguardano il settore agricolo. La normativa vigente prevede la possibilità per le imprese agricole di beneficiare di agevolazioni fiscali sui carburanti impiegati per l'alimentazione delle macchine utilizzate nell'esercizio delle proprie attività. Tale agevolazione riduce l'accisa sul gasolio utilizzato in agricoltura al 22% di quella ordinaria e quella sulla benzina al 49%. Considerando solamente il gasolio,⁹¹ il dato dei consumi del 2019 (2,1 ton. di gasolio agricolo⁹²) porta a stimare un'agevolazione complessiva di poco superiore al

⁸⁶ Si tratta del medesimo approccio adottato dalla proposta di riforma della ETD, che prevede di equiparare per benzina e diesel il valore minimo dell'accisa x Gigajoule.

⁸⁷ Commissione interministeriale istituita con Decreto del Ministero dell'Ambiente n. 29 del 5 febbraio 2020 per studiare proposte per la programmazione della riduzione dei sussidi ambientalmente dannosi.

⁸⁸ La proposta della Commissione è formulata semplicemente portando l'aliquota del diesel a 728,4, ovvero quella applicata alla benzina.

⁸⁹ In cui, ad esempio, la nuova soluzione si basi su un incremento dell'aliquota sul diesel ed una riduzione di quella sulla benzina.

⁹⁰ Su questo calcolo, cfr. anche Zatti (2017), *Verso ...op. cit.*

⁹¹ Che ne costituisce la parte decisamente preponderante.

⁹² Unione Petrolifera (2020), *Relazione annuale 2020*, Roma.

miliardo di euro. In uno scenario al 2025 viene qui ipotizzato di sfruttare metà di tale margine (0,5 miliardi di euro).

- iv. Una progressiva estensione del meccanismo ETS al settore marittimo, secondo lo schema previsto dal pacchetto 'Fit for 55'⁹³. In base alle emissioni stimate per la navigazione nazionale per il 2019 (esclusi i bunkeraggi internazionali)⁹⁴ e della recente evoluzione del prezzo delle quote di emissione, si arriverebbe ad un gettito potenziale di 0,3 miliardi di euro annui. Tenendo conto del coinvolgimento solo parziale delle emissioni marittime⁹⁵, si ipotizza un margine di entrate al 2025 di 0,2 miliardi di euro.
- v. Un'ulteriore riduzione del rimborso dell'accisa pagata sui carburanti nell'autotrasporto, già soggetta negli ultimi anni ad alcuni interventi ispirati alla selettività ambientale⁹⁶. Tale azione potrebbe prevedere una modulazione dello sconto in base alla performance ambientale, stimolando l'adozione di alimentazioni alternative in un settore ove il gasolio è ancora assolutamente preponderante. Stante i criteri di selettività già introdotti, si ipotizza un margine d'azione di 0,4 miliardi di euro.

4.4 Energia

Il settore dei consumi energetici al di fuori dei trasporti evidenzia livelli impositivi già elevati, che rendono difficile prevedere grandi margini di manovra, anche alla luce delle implicazioni che gli elevati costi energetici possono avere sia in termini di competitività (per le imprese), sia di accesso a servizi essenziali come l'elettricità e/o il riscaldamento delle abitazioni (per le famiglie). Non mancano però alcune possibili aree d'intervento finalizzate in larga parte a ridurre i differenziali tra tipologie di vettori e/o a limitare forme agevolative in chiara contraddizione con gli obiettivi ambientali sopra ricordati.

- i. Un primo ambito di intervento riguarda, in realtà, un 'non intervento', ovvero evitare che venga messa a sistema l'idea, già in parte concretizzata con gli interventi di sterilizzazione dei prezzi energetici del settembre 2021, di spostare sulla fiscalità generale gli oneri di sistema, con particolare riferimento alle componenti legate alle rinnovabili e all'efficienza energetica. L'attuale meccanismo, infatti, si configura

⁹³ Le società di navigazione marittima dovranno acquisire quote secondo il seguente: 20% delle emissioni verificate per il 2023, 44% per il 2024, 70% per il 2025 e 100% per il 2026.

⁹⁴ Pari a 4,5 miliardi di tonnellate di CO₂.

⁹⁵ Sono infatti escluse le navi sotto alle 5.000 ton. e, parzialmente, i tragitti che originano o vanno a destinazione in porti extra-UE. La Commissione stima che verranno coinvolti circa i 2/3 delle emissioni settoriali (cfr. European Commission, 2021, *Question and Answers – emission Trading – Putting a price on carbon*, Brussels, 14 July).

⁹⁶ Con successivi interventi si è ristretta la platea degli autotrasportatori che possono beneficiare del rimborso. A partire dal 1° gennaio 2021 possono accedere solamente le imprese che impiegano mezzi di categoria pari o superiore a Euro 5.

secondo una logica bonus-malus per cui il maggior onere in bolletta, assimilabile ad una accisa energetica, va a finanziare le politiche rivolte alla riduzione dei consumi e alla modificazione del fuel-mix. Si tratta di una logica apprezzabile, rispetto alla quale la fiscalizzazione rappresenterebbe sicuramente un passo indietro.

- ii. Una seconda opportunità, collegata alla precedente, prevede la parziale riduzione delle agevolazioni attualmente concesse per le imprese a forte consumo di energia in termini di azzeramento degli oneri di sistema. Si tratta di un sussidio che si traduce in un ulteriore incremento della componente A_{sos} pagata dagli altri utenti per un ammontare quantificato nel 2018 in 0,6 miliardi di euro. In questo caso si ipotizza di sfruttare metà di tale spazio, per un valore di 0,3 miliardi di euro.
- iii. Un margine d'azione può essere immaginato anche sulle accise applicate a metano, carbone e GPL, con particolare riferimento al settore industriale, che hanno sinora beneficiato di aliquote comparativamente più vantaggiose⁹⁷, e tenendo conto dell'esigenza di evitare sovrapposizioni con il sistema ETS. Riprendendo quanto ipotizzato in un precedente studio⁹⁸, si adotta un margine di 0,4 miliardi di euro.
- iv. Un completo inserimento delle entrate aggiuntive derivanti dai permessi d'emissione nella logica di riallocazione fiscale verde. Gli anni 2019 e 2020 hanno fatto registrare in Italia ricavi per le aste intorno a 1,3 miliardi di euro, con un prezzo medio di aggiudicazione intorno a 25€/tCO₂. La messa a regime della 'Riserva stabilizzatrice di mercato' nel corso del 2019, insieme alla ripresa del ciclo economico, hanno portato nel 2021 il prezzo di mercato dei permessi ETS a superare i 60€. Tenendo conto degli effetti legati alla riduzione delle quote messe all'asta⁹⁹, è realistico ipotizzare entrate aggiuntive dal 2021 intorno a 1 miliardo di euro, un valore non distante da quello utilizzato dal Governo nel medesimo anno per sterilizzare gli aumenti dei prezzi energetici¹⁰⁰.
- v. Per quanto si ipotizzi di non intervenire sulle accise che gravano sull'elettricità, un margine di manovra può derivare dall'evoluzione dell'onere in bolletta della componente incentivante A_{sos} relativa al sostegno delle energie rinnovabili e alla cogenerazione. Tenendo conto, infatti, del profilo temporale delle incentivazioni in atto e delle scadenze previste, il GSE stima per il 2025 un onere complessivo di 10 miliardi di euro, 1,8 miliardi in meno del valore 2020, con margini sensibilmente

⁹⁷ Sono riconducibili a questa voce anche alcune spese fiscali inserite nel CSA 2018 e oggetto di proposte di riforma nel 2020 da parte della Commissione interministeriale (agevolazione accisa gas naturale per usi di cantiere, riduzione accisa GPL e gas naturale utilizzati negli impianti centralizzati per usi industriali).

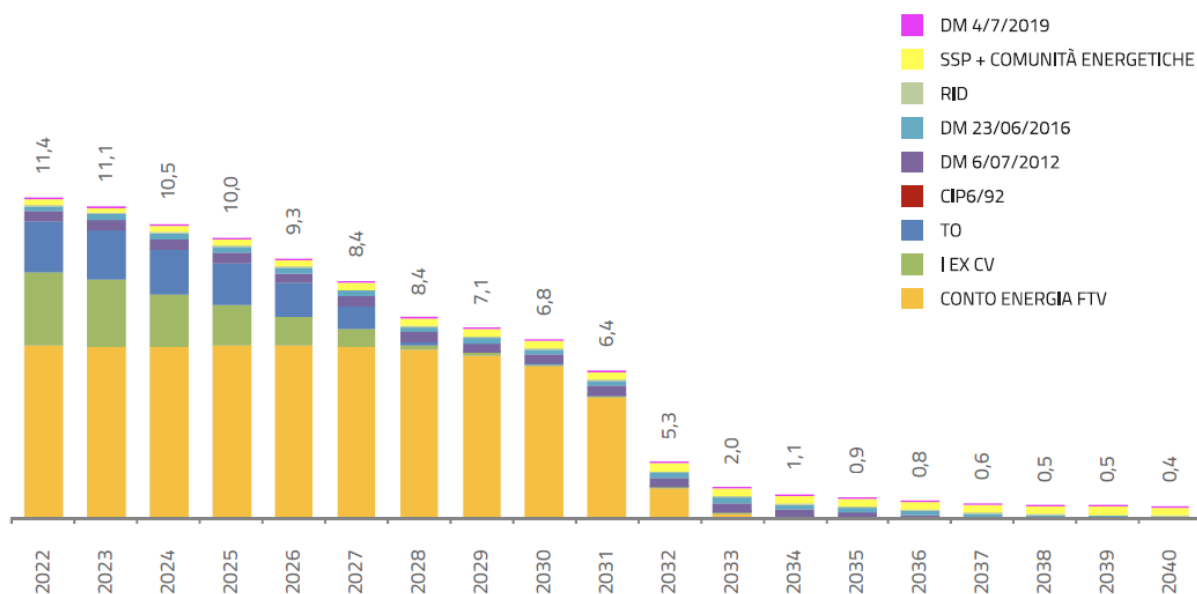
⁹⁸ Zatti (2017), *Verso una...op. cit.*

⁹⁹ Il tasso di riduzione delle quote messe all'asta è divenuto del 2,2% rispetto all'1,74% del periodo precedente.

¹⁰⁰ La sterilizzazione condotta dal Governo ha previsto l'impiego di risorse per 3,2 miliardi di euro, di cui 0,7 provenienti dalle quote di emissione e, per il resto, dalla fiscalità generale.

crescenti negli anni successivi (Fig. 9)¹⁰¹. Si tratta di uno ‘spazio’ (para)fiscale a disposizione sia per finanziare interventi nel campo energetico-ambientale, sia per meglio allineare l’incidenza fiscale sui diversi vettori energetici¹⁰², sia per coprire il minor gettito di altre fonti di entrata generato dalla riforma fiscale. Nella medesima direzione sarà opportuno e, per certi versi, necessario collegare la parte di sostegno indirizzata alle rinnovabili all’evoluzione del prezzo dei permessi negoziabili, perché il raggiungimento di adeguati livelli di penalizzazione delle fonti fossili riduce ulteriormente la necessità di sostenere la competitività delle fonti alternative. Nel complesso viene qui ipotizzato di sfruttare un margine di 1 miliardo di euro per finanziare lo shift fiscale.

Figura 9. Scenario di lungo termine del fabbisogno di incentivazione A_{so5} (mld €)



Fonte: GSE (2020), *Rapporto delle attività 2020*, Roma.

4.5 Risorse ed inquinamento

In questa categoria rientrano una serie eterogenea di strumenti di natura tributaria e para-tributaria che possono influenzare sia il maggiore o minore utilizzo di risorse naturali, sia alcune tipologie di emissioni inquinanti nell’ambiente. Rispetto a tale insieme di misure, l’attuale stato di applicazione e rendicontazione suggerisce due considerazioni preliminari. La

¹⁰¹ Il margine è destinato ad aumentare ulteriormente negli anni successivi quando il sistema, anche attraverso l’adozione di meccanismi competitivi di attribuzione delle tariffe incentivanti, diverrà più selettivo. Sulla generosità in termini comparativi del meccanismo italiano cfr. European Commission (2020), *Study on energy prices, costs and their impact on industry and households. Final report*, European Union. In particolare (p. 238): ‘Feed-in-tariffs in both the UK and Italy provide high revenues compared to what is expected from the wholesale market (realised price). In Italy, FiTs are almost twice higher than in France or Germany between 2013 and 2016’.

¹⁰² A parità di gettito, può essere ipotizzato di bilanciare il minore onere relativo alle rinnovabili elettriche con un incremento del prelievo sui consumi finali di gas metano, oggi comparativamente molto inferiori in termini di incidenza per Gigajoule e per unità di emissione di CO₂.

prima riguarda il fatto che esse ricoprono un ruolo quantitativamente marginale, visto che rappresentano in Italia poco meno dell'1% del totale delle imposte ambientali (cfr. Tabella 2, supra¹⁰³). La seconda si riferisce al fatto che la loro natura frammentaria ed eterogenea fa sì che il grado di affidabilità, completezza e confrontabilità dei dati sia ancora limitato, lasciando spazio ad integrazioni e ulteriori analisi. Nel caso italiano, ad esempio, non sono rendicontati né gli strumenti di prelievo sull'estrazione dei materiali (incluse le *royalties* applicate alle concessioni di coltivazione), né i canoni idrici: due tipologie di tributi che certamente hanno stretti elementi di contatto con la logica della tassazione *green*. In quanto segue si analizzeranno sinteticamente alcune possibili linee evolutive, suddivise per settore d'intervento, al fine di verificare i margini di manovra utilizzabili nella riallocazione verde.

- i. Un primo ambito d'azione coinvolge il 'tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti', istituito nel 1995 (L.545/95) con la finalità ambientale esplicita di penalizzare lo smaltimento in discarica dei rifiuti, modalità di gestione posta in fondo alla gerarchia comunitaria, relegandola progressivamente ad un ruolo residuale. Si tratta di un tributo regionale derivato, per il quale l'aliquota unitaria è definita dal legislatore regionale all'interno di un campo di variazione definito dalla Legge statale. Due paiono i principali margini di manovra: - l'adeguamento delle aliquote di riferimento, visto che i range fissati dalla normativa nazionale sono rimasti immutati dall'atto istitutivo, riducendo progressivamente il potenziale (dis)incentivante del tributo; - il parziale coinvolgimento dell'incenerimento, che attualmente gode di una completa esenzione¹⁰⁴. Ipotizzando di adeguare all'inflazione le aliquote unitarie e di applicare all'incenerimento un'aliquota media pari alla metà di quella applicata alle discariche, si stima un potenziale di gettito aggiuntivo pari a 0,3 miliardi di euro.
- ii. Un secondo ambito riguarda i canoni idrici che vengono applicati dalle regioni alla derivazione delle acque pubbliche sulla base degli usi, delle quantità e delle condizioni indicati nel provvedimento che autorizza il prelievo¹⁰⁵. Sia il Ministero dell'Ambiente, con il Regolamento recante i criteri per la definizione del costo ambientale e del costo della risorsa per i vari settori d'impiego dell'acqua (D.M. 24 febbraio 2015, n. 39), sia l'Aeegsi (ora Arera), nella delibera 662/2014/R/IDR, hanno indicato il canone di concessione idrica come lo strumento economico per l'internalizzazione del costo ambientale generato dall'uso delle risorse idriche.

¹⁰³ Nel database Istat sono presenti solo imposte sull'inquinamento mentre non vengono riportate imposte sulle risorse.

¹⁰⁴ È prevista solamente (con aliquota pari a 1/5 di quella ordinaria) la tassazione dei rifiuti smaltiti in impianti di incenerimento senza recupero energetico: una categoria ormai residuale nel panorama italiano.

¹⁰⁵ Nel caso di derivazioni d'acqua per forza motrice di grandi dimensioni (> 220 kW), al canone regionale si somma anche un sovracanone BIM da versare ai comuni ricadenti nei Bacini imbriferi montani.

L'intervento statale potrebbe portare ad un riordino complessivo della materia, fissando dei canoni minimi per tipologia d'uso su cui poi possono intervenire, al rialzo, le regioni¹⁰⁶. Per quanto siano state formulate stime di entrate aggiuntive potenziali molto elevate a riguardo di questa fonte di entrata¹⁰⁷, in questa analisi viene ipotizzato, per l'arco temporale preso in esame, un margine d'azione molto più limitato, stabilito in 0,3 miliardi di euro.

- iii. Un intervento simile a quanto descritto al punto precedente può riguardare l'estrazione dei materiali di cava. L'imposizione di oneri aggiuntivi sull'estrazione costituisce, da una parte, un incentivo per l'uso razionale delle risorse, inclusa l'utilizzazione di alternative non o meno esauribili o provenienti da processi di recupero e riciclo di materia, e, dall'altra, una fonte di gettito per garantire interventi di compensazione e ripristino per i territori direttamente coinvolti. Anche in questo campo, è compito delle Regioni gestire amministrativamente le attività di cava, nonché fissare i canoni di prelievo. Ciò dà luogo ad un quadro eterogeneo, sia nei valori applicati nei diversi territori, sia nelle differenziazioni adottate tra i diversi materiali¹⁰⁸. L'intervento statale potrebbe anche in questo caso definire canoni minimi, lasciando poi margini d'azione alle singole regioni per revisioni al rialzo. Tenendo conto delle stime contenute in precedenti studi¹⁰⁹, si adotta un margine d'azione intermedio di 0,3 miliardi di euro.
- iv. Un ulteriore strumento di gestione delle risorse non rinnovabili è rappresentato dalle *royalties* e dai canoni di concessione applicati alle coltivazioni di idrocarburi solidi e gassosi in misura proporzionale alla quantità di risorsa estratta e all'estensione del titolo minerario. L'aumento di tali prelievi rende meno vantaggioso lo sfruttamento della risorsa, costituendo un incentivo indiretto allo *shift* verso combustibili alternativi. Ipotizzando di eliminare le franchigie esistenti¹¹⁰ e di incrementare del 50% le aliquote si può stimare un gettito aggiuntivo di 0,2 miliardi di euro.
- v. Un intervento di razionalizzazione sull'utilizzo degli input chimici in agricoltura, attualmente caratterizzato dall'applicazione di un contributo su alcuni prodotti fitosanitari e pesticidi pericolosi (in termini di un prelievo % sul fatturato) e,

¹⁰⁶ Si tratta dell'impostazione di recente adottata, per le grandi derivazioni idroelettriche, da parte del D.L. 14 dicembre 2018 n. 135 convertito con modificazioni dalla legge 11 febbraio 2019.

¹⁰⁷ In un ampio report commissionato dalla Commissione Europea sui potenziali delle riforme fiscali verdi in Europa si stimavano per l'Italia potenziali entrate aggiuntive per 4,6 miliardi di euro (cfr. Eunomia e al., 2016, *Study on Assessing the Environmental Fiscal Reform Potential for the EU28*, Final report for the European Commission).

¹⁰⁸ Guardando ad esempio a sabbia e ghiaia¹⁰⁸, si passa da situazioni di gratuità generalizzata (Basilicata, Sardegna) a canoni differenziati, in un range orientativo di 0,25-1,5 € al m³, cfr. MATTM (2019), *Catalogo dei sussidi...op. cit.*

¹⁰⁹ Cfr. Zatti (2017), *Verso una...op. cit.* e Eunomia e al., 2016, *Study on Assessing...op. cit.*

¹¹⁰ Inserite come SAD nel Catalogo nazionale-CSA 2018.

congiuntamente, dall'applicazione di un'aliquota IVA agevolata al 10% per i fitosanitari. Anche in questo caso, riprendendo le stime condotte in alcuni precedenti esercizi ricostruttivi¹¹¹, si può stimare che, con l'applicazione di aliquote intermedie in termini di €/kg di principio attivo¹¹², vi siano margini di gettito aggiuntivo attorno ai 0,4 miliardi di euro.

- vi. Un prelievo fiscale sui materiali plastici, in grado di internalizzare l'onere gravante sull'Italia dall'applicazione del contributo nazionale introdotto dalla decisione risorse proprie 2020/2053. Si tratterebbe di uno shift fiscale, quantificabile in circa 0,8 miliardi di euro¹¹³, che permetterebbe di dare visibilità ed effettività ad un onere che altrimenti ricadrebbe in maniera indistinta sulla fiscalità generale.
- vii. Una generale riconsiderazione dei tributi sulla proprietà immobiliare, nella prospettiva di renderli funzionali (anche) ad un miglioramento delle performance energetico-ambientali degli edifici. Ad oggi, infatti, nonostante le caratteristiche quali-quantitative delle costruzioni vadano ad incidere su una serie importante di matrici ambientali (uso di materie prime, consumo di suolo, consumi energetici, consumi idrici, paesaggio), non si è affermata in maniera sistemica la possibilità di utilizzare gli strumenti tributari come incentivo/disincentivo per innescare un processo di miglioramento nel tempo. Una prospettiva interessante, in maniera analoga a quanto avviene per gli autoveicoli, potrebbe essere quella di inserire elementi di premialità/penalizzazione sia di natura una-tantum (in corrispondenza, ad esempio, alla fase realizzativa degli interventi¹¹⁴ o delle fasi di transazione¹¹⁵), sia di natura ricorrente, facendo riferimento al principale tributo patrimoniale (IMU) o alle imposte sui redditi (e.g. cedolare secca sugli affitti)¹¹⁶. Nel breve-medio periodo, pur non prevedendo entrate aggiuntive su questo punto, l'obiettivo potrebbe essere quello di arrivare ad una classificazione energetico-ambientale delle unità immobiliari che, proprio come previsto dall'art. 7 della Legge delega, diventi uno dei

¹¹¹ Cfr. Zatti (2017), *Verso una...op. cit.* e Eunomia e al., 2016, *Study on Assessing...op. cit.*

¹¹² Si sono presi a riferimento in questo caso i valori proposti in Eunomia e al., 2016, *op. cit.*, attestandosi sulle ipotesi medio-basse in esso contenute.

¹¹³ Cfr. Cepnut (2021), *The EU Plastic Tax. Greenwashing New revenue for the Eu Budget*. N. 3.

¹¹⁴ Un esempio interessante si trova in Regione Lombardia ove è stata introdotta una maggiorazione del contributo di costruzione per le edificazioni che sottraggono aree agricole, con la previsione di destinare il gettito obbligatoriamente alla realizzazione di sistemi verdi nelle zone coinvolte.

¹¹⁵ Su cui gravano l'imposta di registro, catastale e ipotecaria. Interessante, a riguardo, l'art. 7 del decreto legge 30 aprile 2019, n.34, che ha introdotto un regime di tassazione agevolata per incentivare il trasferimento di interi fabbricati e la loro ristrutturazione o demolizione e ricostruzione allo scopo di conseguire classi energetiche elevate e il rispetto delle norme antisismiche.

¹¹⁶ Particolarmente importante potrebbe risultare l'inserimento di meccanismi di incentivo/disincentivo legati alle performance energetico-ambientali degli immobili in affitto, visto che l'attuale dissociazione tra proprietà e conduzione riduce l'interesse della prima a realizzare interventi migliorativi.

parametri oggettivi (insieme ai valori patrimoniali e alle rendite) su cui poter basare futuri interventi di fiscalità/premialità ecologica¹¹⁷.

4.6 Misure orizzontali

A completamento del 'menù' di misure presentate in precedenza, appare importante accompagnare il processo con alcune misure 'orizzontali', in grado di garantire coerenza ed effettività al quadro complessivo degli interventi e alla sua evoluzione dinamica nel tempo. In tale direzione, vengono di seguito proposti alcuni punti chiave.

- i. Un approfondimento e aggiornamento continui delle base dati in tema di tributi e sussidi ambientalmente rilevanti (e.g. Catalogo tributi e sussidi nazionali, Catalogo sussidi regionali, Contabilità ambientale, Rapporto sulle spese fiscali, Rapporto sul capitale naturale, Peer reviews tra paesi, etc.) in grado di garantire informazioni dettagliate e aggiornate per la definizione delle politiche d'intervento. Per quanto la redazione periodica del CSA nazionale, a completamento delle banche dati ISTAT ed Eurostat, abbia contribuito in maniera rilevante alla definizione di un dettagliato quadro conoscitivo, permangono ancora lacune e ambiti di miglioramento su cui concentrarsi (sussidi e tributi regionali e locali, benchmark internazionali, etc.).
- ii. Un'azione di indicizzazione periodica delle aliquote applicate ai tributi ambientali in modo da preservarne il valore reale. La stragrande maggioranza degli strumenti applicati in questo campo si caratterizza infatti per l'applicazione di aliquote specifiche in somma fissa che, in assenza di adeguamenti, perdono di effettività con il passare del tempo. Si tratta di un'impostazione adottata dalla proposta di revisione della ETD che potrebbe essere da subito internalizzata nel quadro dei tributi ambientali nazionali.
- iii. Un'applicazione orizzontale di azioni di '*green budget tagging*' e '*green budget review*' (Riquadro 4), finalizzate a sottoporre a screening di efficacia ed efficienza ambientale tutte le politiche di bilancio. Tale approccio potrebbe divenire ancora più sistemico nel momento in cui coinvolgesse anche la fase di proposizione e preparazione delle politiche, dando luogo ad una valutazione ambientale ex-ante dei sussidi e delle misure fiscali che permetta sin da subito di considerare a 360 gradi le implicazioni da essi generate. Si tratterebbe di un approccio che porterebbe a superare l'anomalia contenuta nella normativa sulla Valutazione ambientale strategica (Direttiva, 2001/42/CE) che esclude esplicitamente (art.3, comma 8) 'piani e programmi finanziari o di bilancio' dalla valutazione ambientale ex-ante. Fondamentale, in questa direzione, risulterà la capacità di legare le diverse esperienze di screening a livello nazionale

¹¹⁷ Già la precedente legge delega (23/2014) prevedeva, in tema di tassazione patrimoniale, l'ipotesi (art. 2, punto 3. p) di adottare regimi agevolativi per la messa in sicurezza degli immobili, in particolare per la realizzazione di opere di adeguamento alla normativa in materia di sicurezza e di riqualificazione energetica e architettonica.

(come quella già molto approfondita del CSA) al nuovo quadro analitico di riferimento a livello EU, incentrato sulla tassonomia e sul principio del 'do not harm', in modo da arrivare ad una visione condivisa (e non troppo arbitraria) di cosa sia favorevole e cosa dannoso per l'ambiente.

- iv. Una integrazione sistemica tra le diverse misure, sia di natura tributaria, sia di più generale interesse per la sostenibilità (regolamentazioni, attività di formazione e sensibilizzazione, ricerca e sviluppo, etc.). Dal primo punto di vista, appare importante che l'azione a livello nazionale tenga progressivamente conto dei principali sviluppi delle iniziative internazionali e comunitarie (estensione ETS, nuova ETD, CBAM, etc.) evitando sovrapposizioni e garantendo un quadro coerente rispetto alla dimensione degli impatti e alle diverse implicazioni settoriali (effetti redistributivi, effetti in termini di competitività, presenza di alternative accessibili, etc.). Dal secondo punto di vista, va perseguita la capacità di strutturare e inserire gli sforzi di riallocazione fiscale nell'ambito di più ampie strategie rivolte allo sviluppo sostenibile in modo da sfruttare le sinergie e gestire i possibili trade-off (fondi per la transizione energetica, pagamento servizi ecosistemici, studi e interventi sulla povertà energetica, iniziative sulla finanza sostenibile, etc.).

Riquadro 4. Esempi di Green Budgeting in Francia e UK

*France has recently developed a **comprehensive approach to green budget tagging** initiated from its participation in the OECD's Paris Collaborative on Green Budgeting. This involves classifying budget lines according to their impact (**either positive or negative**) on six environmental objectives: climate change adaptation, climate change mitigation, biodiversity and sustainable land use, circular economy and risk prevention, water resources management and pollution abatement. This approach also helps to assess potentially negative or positive spill-over effects from one environmental sphere to another. The analysis was presented for the first time as part of France's Budget for 2021.*

*The UK National Audit Office undertook **a review of sustainability in the Spending Review**. It suggested the consideration of a set of reforms to the spending review process, to better address the sustainability dimensions, including the adequacy of the coverage of environmental issues in Single Departmental Plans (SDP) and how the SDP can best support accountability to Parliament on environmental targets.*

*For the first time in 2019, the Office for Budget Responsibility (UK) **included a discussion of climate-related risks** to the economy and the nature of climate-related fiscal risks in their fiscal risk report. While the assessment is qualitative in nature, the OBR plans collaboration with the Bank of England to see how financial stability stress-testing scenarios can be adapted for fiscal risk analysis.*

Fonte: OECD (2020), *Green budgeting...op. cit.*

5 Conclusioni

La recente delega al Governo per la revisione fiscale si pone l'ambizioso obiettivo di razionalizzare il sistema tributario, incrementando l'efficienza della struttura delle imposte e riducendo il carico sui redditi derivanti dall'impiego dei fattori di produzione. Tale prospettiva, se letta in maniera realistica e tenendo conto dei vincoli strutturali che caratterizzano la finanza pubblica italiana, rende necessario individuare fonti alternative di gettito in grado di garantire uno shift fiscale *'growth friendly'*.

Le imposte ambientali, e più generali processi di *green budgeting*, possono giocare un ruolo non trascurabile in tale direzione, come ampiamente prospettato da documenti di policy a livello europeo e nazionale e come previsto, ma non attuato, dall'art. 15 della precedente legge delega del 2014. Nell'ultimo decennio, diversi esercizi analitici e tentativi di stima sono stati dedicati a quantificare, seppur in maniera orientativa, le possibili entrate aggiuntive derivanti da un maggior uso dei tributi ambientali e/o dalla riforma di spese fiscali con effetti dannosi sull'ambiente (Tab. 7). Si tratta di cifre e contenuti importanti, che non hanno tuttavia trovato riscontro, se non in termini molto parziali, nei *trend* evolutivi di recente sperimentati.

Tabella 7. Entrate aggiuntive potenziali da RFV (Italia, studi vari)

| | Entrate aggiuntive da RFV (Miliardi di euro) |
|--|---|
| Benchmark ¹¹⁸ (9%-10% del totale delle entrate fiscali) | (10)-(17,5) |
| EEA (2011) | (8,5)-(32,8) |
| Eunomia et al. (2016) | 18,2 |
| Zatti (2017) | (8,6)-(25,4) |
| CSA 2018 ¹¹⁹ | 18,1 |

In questo contributo si è ripreso l'approccio di alcuni degli studi sopra citati, proponendo una *'quick start list'* di 27 azioni (Tab. 8) finalizzate a promuovere, all'interno della riforma fiscale, un processo di riallocazione in linea con quanto previsto dal Green deal europeo. Al di là della stima complessiva proposta, l'analisi ha voluto soprattutto mettere in luce le molteplici opzioni e linee d'intervento a disposizione dei decisori politici, già nel breve-medio periodo,

¹¹⁸ Il 9% sul totale delle entrate fiscali è il valore massimo raggiunto in Italia nel 1995, il 10% è il valore target ipotizzato dall'Iniziativa faro comunitaria 'Resource efficiency Europe'.

¹¹⁹ La cifra inserita in tabella fa riferimento alla quota di SAD rappresentata da spese fiscali.

per migliorare il sistema degli incentivi/disincentivi ambientali presenti nel sistema fiscale italiano e, congiuntamente, per poter ricavare alcuni margini di manovra in termini di gettito aggiuntivo. L'approccio riallocativo proposto, come è ovvio, non va inteso in senso rigido, deterministico, ma come opzione di lavoro, come un contributo informativo, da mettere sul tavolo di un più ampio quadro di intervento e di riforma ove sia importante avere dati e punti di riferimento sui quali basare poi le decisioni politiche.

Tabella. 8. Azioni di riallocazione fiscale verde: una 'quick start list' per il green deal italiano

| | Ipotesi di gettito aggiuntivo (miliardi di euro) |
|--|---|
| Trasporti | |
| i) Riorganizzazione e razionalizzazione dei diversi tributi esistenti | / |
| ii) Revisione aliquote veicoli per recuperarne il valore reale | 2 |
| iii) Rimodulazione in chiave ambientale dei tributi sui veicoli | / |
| iv) Riduzione fringe benefit auto aziendali | 1,4 |
| v) Riduzione spese fiscali tassa automobilistica | 0,5 |
| vi) Tassa d'imbarco e IRESA | 1,2 |
| <i>Totale trasporti</i> | <i>5,1</i> |
| Carburanti | |
| vii) Gap diesel-benzina | 1,5 |
| viii) Accise GPL e metano | 1 |
| ix) Accise gasolio agricolo | 0,5 |
| x) ETS navigazione marittima | 0,2 |
| xi) Riduzione agevolazione autotrasporto | 0,4 |
| <i>Totale carburanti</i> | <i>3,6</i> |
| Energia | |
| xii) Mantenimento in bolletta dell'onere di copertura delle fonti rinnovabili e dell'efficienza energetica | / |
| xiii) Riduzione agevolazione aziende energivore | 0,3 |
| xiv) Revisione accise metano, GPL e carbone industria | 0,4 |
| xv) Maggiori entrate ETS | 1 |
| xvi) Spazio fiscale minore incentivazione rinnovabili | 1 |
| <i>Totale energia</i> | <i>2,7</i> |

| Risorse e inquinamento | |
|---|-------------|
| xvii) Tributo discariche e incenerimento | 0,3 |
| xviii) Adeguamento canoni idrici | 0,3 |
| xix) Adeguamento canoni estrazione | 0,3 |
| xx) Royalties e canoni concessione idrocarburi | 0,2 |
| xxi) Prelievo input chimici agricoltura | 0,4 |
| xxii) Prelievo materiali plastici | 0,8 |
| xxiii) Riconsiderazione in chiave ecologica dei tributi sulla proprietà immobiliare | / |
| <i>Totale risorse e inquinamento</i> | 2,3 |
| Totale | 13,7 |
| Misure orizzontali | |
| xxiv) Aggiornamento e completamento base dati su tributi e sussidi ambientali | / |
| xxv) Indicizzazione aliquote tributi in somma fissa | / |
| xxvi) Green budgeting e valutazione ambientale strategica delle politiche di bilancio | / |
| xxvii) Integrazione sistemica delle misure rivolte allo sviluppo sostenibile | / |

Rispetto al quadro descritto in Tab. 8, va sottolineato come le concrete opportunità di sviluppo e applicazione dovranno necessariamente tener conto di alcune specifiche e caveat applicativi, di seguito brevemente richiamati.

In primo luogo, va osservato come, alla luce dei già elevati livelli impositivi di partenza, gli sforzi riallocativi dovranno verosimilmente passare attraverso una molteplicità di interventi selettivi, ispirati all'efficienza allocativa e alla correzione dei 'disallineamenti' attualmente presenti (differenziali fiscali, coesistenza di più strumenti dedicati allo stesso tema, inadeguata internalizzazione dei costi esterni, revisione delle spese fiscali, etc.). Da questo punto di vista, una riforma ecologica del fisco non si presenta come un percorso facile, presupponendo approfondite capacità di analisi e proposta di carattere multifattoriale (in termini di strumenti) e multilivello (in termini di governi coinvolti). In tale direzione, non va trascurata l'esigenza/opportunità, non quantificata in Tab. 8, di intervenire anche sul versante dei sussidi ambientalmente favorevoli e incerti, razionalizzandoli e garantendo la loro coerenza con una serie di parametri e benchmark di riferimento (tassonomia UE, *Best available technologies*, curve di apprendimento e valore degli extra-costi, distanza dai target da raggiungere).

In secondo luogo, va tenuto in debito conto come l'accettabilità politica di molte delle misure coinvolte sia spesso problematica, andando di conseguenza a precludere e/o depotenziare molte dei percorsi realizzativi intrapresi. Si tratta di un tema chiave, cui si ricollega l'esigenza di avere scenari applicativi basati su conoscenze approfondite, scelte trasparenti e leadership forti. Cruciale appare, congiuntamente, la capacità di attivare pacchetti articolati di misure in grado, da una parte, di tener conto dell'interazione tra le diverse componenti e, dall'altra, di gestire i potenziali trade-off tra obiettivi egualmente meritori da un punto di vista collettivo. Ciò può richiedere, tra le altre cose, che vengano previste misure compensative ad hoc, che vadano a ipotecare, almeno in parte, il gettito ottenuto, evitando allo stesso tempo di far venir meno l'effetto disincentivante degli strumenti di prezzo.

Infine, va tenuto conto di come le imposte ambientali, proprio per la loro funzione allocativa e disincentivante, possano essere soggette a un fisiologico calo nel tempo, dovuto a una serie di fattori che tenderanno, auspicabilmente, ad accentuarsi (miglioramento tecnologico, *fuel shift*, *modal shift*, cambiamento delle attitudini di consumo, disponibilità di alternative, etc.)¹²⁰. Basti pensare al ruolo attualmente ricoperto dalle accise sui carburanti (pari a quasi il 50% del totale delle imposte ambientali) e a quella che dovrebbe essere la loro evoluzione futura in uno scenario di stop alla vendita delle auto a combustione, attualmente ipotizzata dal pacchetto 'Fit for 55' dal 2035. Il loro inserimento in pacchetti di shift-fiscale dovrà tenere adeguatamente conto, soprattutto in una prospettiva di medio-lungo periodo, di questi aspetti, prevedendo in anticipo quella che potrà essere la loro realistica dinamica nel tempo.

Rapporto a cura di:

Andrea Zatti: andrea.zatti@unipv.it

¹²⁰ Eea (2016, *Environmental taxation and EU environmental policies*, EEA Report N° 17, Copenhagen p. 40) reports an OECD study of 2015, concluding that "with much lower CO₂ emissions anticipated in the second half of the century, and therefore lower fossil fuel use, the question (of stable budgetary resources) will gain importance. A similar view is shared by Vollebergh, who, assessing the Dutch energy taxation system, summarises that "another, more important trend is that fossil fuel use is expected to decline as a result of environmental and energy policies aimed at mitigating climate change and air pollution. ... In the long run, these policies will inevitably undermine the present energy tax bases for natural gas, electricity and motor fuels. ... leading to tax base erosion, in the long term (Vollebergh, 2014, *Green tax reform: Energy tax challenges for the Netherlands*, PBL Netherlands Environmental Assessment Agency, The Hague, p. 42).

Data di pubblicazione: 22 dicembre 2021

Le opinioni riportate nel presente report sono riferibili esclusivamente ad ECCO think tank autore della ricerca. Per maggiori informazioni sull'utilizzo dei contenuti, si prega di scrivere a comunicazione@eccoclimate.org