

Luiss

Libera Università
Internazionale
degli Studi Sociali

Guido Carli

CERADI

Centro di ricerca per il diritto d'impresa

Considerazioni di sintesi sulla fiscalità ecologica alla luce delle novità introdotte dal Collegato alla Finanziaria 2000 e dalla Finanziaria 2001

Claudio Ferone

[Aprile 2001]

© Luiss Guido Carli. La riproduzione è autorizzata con indicazione della fonte o come altrimenti specificato. Qualora sia richiesta un'autorizzazione preliminare per la riproduzione o l'impiego di informazioni testuali e multimediali, tale autorizzazione annulla e sostituisce quella generale di cui sopra, indicando esplicitamente ogni altra restrizione

<u>PREMESSA</u>	2
<u>I PRESUPPOSTI</u>	3
<u>I PRINCIPALI STRUMENTI DI FISCALITÀ AMBIENTALE PRESENTI NEL</u>	
<u>NOSTRO SISTEMA</u>	10
- <u>LA CARBON TAX</u>	10
- <u>LA TARIFFA RSU</u>	11
- <u>LA LEGGE N. 133 DEL 13 MAGGIO 1999</u>	13
<u>LE NOVITÀ INTRODOTTE DAL COLLEGATO ALLA FINANZIARIA 2000 E</u>	
<u>DALLA FINANZIARIA 2001</u>	15
<u>1. L'IMPOSTA REGIONALE SULLE EMISSIONI SONORE DEGLI AEROMOBILI</u>	15
<u>2. LA FINANZIARIA 2001</u>	17
<u>CONCLUSIONI</u>	20

Premessa

Negli ultimi 25 anni la preoccupazione di conoscere come le attività umane possano alterare l'atmosfera della terra è drammaticamente cresciuta. E' ormai chiaro che la composizione atmosferica sta cambiando e che gravi sono le conseguenze di questi mutamenti, sia di quelli finora osservati sia di quelli previsti in futuro¹.

In questo quadro si pone lo studio sulle **tasse ambientali**, poiché questo è uno degli strumenti più usati nella lotta contro la progressiva distruzione del pianeta.

La tassazione ambientale trova la sua giustificazione ideologica, come è evidente, nella salvaguardia dell'ambiente, che è ormai riconosciuta in tutto il mondo come un obiettivo primario.

¹ Vi sono diverse forme di inquinamento, tra cui alcune ancora sconosciute, che minacciano la sopravvivenza del pianeta. A tutti sono noti i grandi problemi dell'impovertimento dell'ozono stratosferico, dell'effetto serra e della diffusione planetaria dell'inquinamento dell'aria attraverso soprattutto le emissioni di biossido di carbonio.

Uno studio dell'OCSE rileva che possono definirsi strumenti idonei alla tutela ambientale *“tutte quelle misure che incidono sulle scelte tra diverse alternative tecnologiche o di consumo, attraverso la modificazione delle convenienze in termini di costi e benefici privati”*². Un'altra definizione di tasse ambientali, è stata data dallo stesso Ministero dell'Ambiente il quale, ha precisato che queste sarebbero dei *“prelievi fiscali che colpiscono sostanze e/o prodotti connessi a fenomeni di degrado ambientale”*³.

Lo scopo ultimo del tributo ambientale è quello di disincentivare l'acquisto di prodotti inquinanti.

Di particolare importanza sono i vantaggi che la tassazione ambientale genera nei confronti dello strumento tipicamente giuridico di tutela ambientale, cioè la regolamentazione⁴. Per regolamentazione deve intendersi tutta quella serie di standard tecnici ambientali rivolti alla riduzione dei possibili danni ambientali che però hanno il difetto di essere particolarmente rigidi e quindi difficilmente adattabili alle diversità esistenti tra un operatore e un altro.

Avendo questo prelievo natura propriamente fiscale è necessario evidenziarne i presupposti legislativi e giuridici su cui si fonda.

I presupposti

La nostra Costituzione, essendo di non recente emanazione, non disciplina in modo unitario la questione della tutela ambientale⁵.

Le norme di riferimento sulle quali oggi si fonda l'impianto della salvaguardia dell'ambiente in Italia e dunque anche la tassazione sono gli artt. 9 e 32 Cost., nei quali attraverso un'interpretazione estensiva, è possibile

² OECD (1993), “Implementation strategies for environmental taxes”, Parigi; occorre sottolineare che diverse sono le opere dell'OECD in tema di tutela ambientale e più precisamente con riferimenti agli strumenti adatti a questo scopo. E' evidente che questi documenti analizzano soprattutto l'aspetto economico collegato al singolo strumento proposto.

³ Rivista di diritto finanziario e di scienza delle finanze (1989), “L'introduzione di tasse ambientali e il suo significato”.

⁴ Di particolare interesse a riguardo è l'articolo della dott.ssa Gilda Serafini pubblicato sul n.2 del 1998 di *Impresa ambiente* dal titolo “Europa e Usa: percorso ad ostacoli per gli strumenti economici”

⁵ Amatucci F. (1993), “Le fondamenta costituzionali dell'imposta ambientale”, Giannini, Napoli; Carovita B. (1989), “Profili costituzionali della tutela ambientale in Italia” in *Politica del diritto* n.4.

rinvenire i principi costituzionali della tutela ambientale. L'art. 9 Cost. tratta della tutela del paesaggio mentre l'art. 32 Cost. sancisce il diritto alla salute.

Dopo l'emanazione della Costituzione si è poi dovuta aspettare la L. 615/66, in tema di inquinamento atmosferico, prima che il legislatore riprendesse la produzione normativa in materia.

Nel frattempo, l'unica barriera al degrado ambientale è stata rappresentata da alcuni articoli del cod. civ. (826-844-987 ed altri) ed altri del cod. pen. (635-734).

In sostanza si deve aspettare il c.d. Decreto-Galasso (D.L. 312/85) per vedere prosperare la produzione normativa in materia ambientale.

Il periodo che ha preceduto la Finanziaria 2001, che dedica agli **“Interventi in materia ambientale”** il Capo XVII che va dall'art. 109 all'art. 115, è stato ricco di interventi normativi. In maniera particolare, così come si vedrà in seguito, si è avuta l'istituzione della *Carbon Tax* e della *Tariffa R.S.U.*

Si è già affermato che le interpretazioni estensive che hanno permesso di considerare gli artt. 9 e 32 Cost. principi costituzionali della tutela dell'ambiente, sono frutto di pronunce giurisprudenziali⁶.

In questo senso si possono ricordare tutta una serie di sentenze che altro non fanno che dimostrare la disorganicità della legislazione in tema ambientale e l'esigenza di un riordino della stessa che miri alla salvaguardia dell'ambiente in quanto bene-patrimonio da tutelare.

Molti studiosi concordano nel pensare che l'inquinamento sia una *diseconomia esterna*: quando un'attività industriale compromette la qualità dell'ambiente senza che il responsabile compensi il danno prodotto, questo genera un onere per la collettività misurabile in termini di minore fruibilità dell'ambiente da parte degli individui⁷.

Al fine di riequilibrare la situazione, uno strumento utile a ciò, è senz'altro la tassazione che costituendo un costo per il produttore si riversa sul prezzo applicato al consumatore finale e ben rappresenta il costo marginale sociale collegato ai danni ecologici provocati dalle imprese. In questo modo la

⁶ Corte di Cassazione penale sez.3 sent. del 20 gennaio 1983, Corte di Cassazione SS.UU. sent. 5172 del 1979, Cassazione civ. sez.I n.4362 del 9 aprile 1992, Cassazione pen. sez. III n.7765 del 26 agosto 1985.

⁷ Gerelli E. (1991), “Tassazione, consumo e ambiente”, F.Angeli, Milano;

tassa viene in sostanza ad essere un risarcimento per il danno prodotto e non un corrispettivo per un servizio pubblico o un atto amministrativo ricevuto, sempre che non si voglia considerare l'ambiente un bene pubblico la cui utilizzazione, seppure in modo dannoso, è giustificata attraverso il pagamento di una tassa. Fare questo significherebbe attribuire all'inquinatore un diritto ad inquinare.

L'applicazione della tassa non può che essere fatta sul produttore del bene o del servizio inquinante (vedremo in seguito che presupposto soggettivo e oggettivo non sono di facile delimitazione) il quale la percepirà come un costo e come tale la considererà componente del prezzo. In questo modo a subire la tassa sarà il consumatore finale il quale visto l'aumento del prezzo dovrebbe progressivamente allontanarsi dal bene o servizio inquinante.

Questo è come si percepisce il grave limite della tassazione ambientale, poiché l'efficacia di questa, dipende da una serie di condizioni di mercato che rendono il bene o il servizio più o meno elastico alle variazioni di prezzo.

L'internazionalizzazione dei mercati, che ha caratterizzato l'ultimo decennio, ha delle evidenti ripercussioni anche nel mercato, inteso in senso lato, dell'ambiente.

Si è, infatti, riscontrato che l'utilizzo di tasse ambientali nei principali Paesi industrializzati fa da traino per lo sviluppo dello strumento nei Paesi più restii ad attuare politiche fiscali aggressive.

Stessa cosa si può dire a riguardo degli effetti che le tasse ambientali producono sui mercati internazionali, vista la libertà di circolazione dei prodotti e dei servizi e la natura di diseconomia esterna che si è soliti attribuire alle tasse verdi.

E' evidente che le linee guida della politica ambientale della Comunità europea sono anche quelle dei Paesi ad essa aderenti⁸.

Infatti, tranne che per alcuni casi, le normative dei singoli Paesi membri sono state coattivamente infuse dei principi in materia ambientale, vista la scarsa importanza che le si è sempre attribuita.

Il Trattato istitutivo della Comunità europea non riportava alcuna norma esplicita in materia ambientale tanto che i giudici della Corte di Giustizia

⁸ Jazzetti A. (1992), "I rifiuti legislazione comunitaria e legislazione italiana", Giuffré, Milano; Vacca M. (1992), "La politica comunitaria dell'ambiente e la sua introduzione negli Stati membri", Giuffré, Milano.

europea, in presenza d'inadempienze nel recepimento di direttive in materia ambientale da parte degli Stati membri, ricorrevano all'utilizzo dell'art.100 Tr. CEE cioè facevano ricorso al principio della libertà di concorrenza.

Anche i successivi Trattati (CECA ed EURATOM), che si considerano un corpo unitario con il Tr. CEE non sembrano andare in senso contrario.

Fino a che non si è giunti all'emanazione dell'AUE, in Europa l'ambiente non è stato tutelato e quindi non c'era spazio per l'utilizzo di strumenti fiscali destinati alla salvaguardia dello stesso.

Maggiore attenzione all'ambiente è stata riservata soltanto nel periodo che va dal 1972 all'emanazione dell'AUE. Infatti, il 17 aprile del 1973 fu approvato il **"Programma d'azione per la protezione dell'ambiente"** che fu redatto dalla Commissione. Tale programma prevedeva testualmente che: ***"qualsiasi spesa connessa alla prevenzione ed all'eliminazione delle alterazioni ambientali è a carico del responsabile"***.

Questo è il c.d. principio del "CHI INQUINA PAGA", *che ha un contenuto apparentemente di facile interpretazione poiché sembra evidente che mira a fare pagare di più chi inquina*⁹.

E' possibile rinvenire nel principio del chi inquina paga, che si può considerare recepito anche dal nostro ordinamento, il presupposto legislativo della tassazione ecologica. Il principio in questione, variamente usato in dichiarazioni e manifesti, programmi e norme, non ha tuttavia un significato univoco, neppure in ambito strettamente giuridico.

In dottrina si sono scontrate due tesi: secondo quella di accezione più larga si addossa al soggetto inquinatore il costo sociale dell'inquinamento provocato e conseguentemente anche l'imputazione di una responsabilità per

⁹ Meli M. (1989), "Le origini del principio chi inquina paga e il suo accoglimento da parte della Comunità Europea" in Riv. Giu. Amb. N.2; Meli M. (1996), "Il principio comunitario chi inquina paga" Giuffrè, Milano; Ministero dell'Ambiente "Chi inquina paga", atti del convegno nazionale di Gubbio.

danno arrecato non soltanto a persone e beni determinati o determinabili, ma anche alla natura complessivamente considerata .

Secondo Barde e Gerelli invece il principio del chi inquina paga non dovrebbe considerarsi attinente alla responsabilità civile ma dovrebbe essere inteso come un principio di efficienza economica¹⁰.

Anche se i maggiori riflessi si sono avuti quando il principio è stato esplicitato dalla Comunità Europea nel 1975, bisogna dare atto all'OECD che la prima volta che si è sentito parlare del principio è stata nel 1962 ad una riunione del Comitato per l'ambiente dell'Organizzazione.

Quanto iniziato dall'OECD, è stato continuato dalla allora Comunità Europea a partire dal primo programma d'azione in materia ambientale del 22 novembre 1973.

Con l'adozione del Trattato di Maastricht si ha la definitiva consacrazione dell'inserimento della tutela ambientale tra gli obiettivi della Comunità europea. Infatti, l'art.G2 del TUE modifica l'art.2 del Tr. CEE disponendo che la crescita delle attività economiche deve essere "sostenibile, non inflazionistica e che rispetti l'ambiente".

Con l'introduzione del principio dello sviluppo sostenibile si è definitivamente rinsaldato il legame esistente tra sviluppo economico e ambiente.

In materia di sviluppo sostenibile è intervenuta la già citata Finanziaria 2001, così come si vedrà in seguito.

La Corte di Giustizia Europea ha avuto un ruolo molto importante nella definizione delle competenze ambientali della Comunità Europea. Di

¹⁰ Barde J.P. e Owens J. (1997), "L'evoluzione delle ecotasse", in Ambiente, risorse e salute n.54; Gerelli E. (1991), "La modulazione ambientale del sistema tributario", F. Angeli, Milano.

notevole rilevanza sono le soluzioni logiche a problemi di incertezza giuridica che essa ha fornito¹¹.

I problemi ambientali verificatisi nell'ambito della Comunità europea non sono estranei ad altri Paesi industrializzati. L'inquinamento, di qualsiasi forma e tipo, è un problema mondiale e come tale andrebbe affrontato.

I Trattati internazionali adottati tramite gli organismi delle Nazioni Unite non sono che parte della normativa di tutela dell'ambiente poiché sono anche vigenti molti rapporti bilaterali tra i singoli Stati in materia ambientale.

Un cenno va fatto a riguardo del Protocollo di Kyoto, visto anche che ritorna alla ribalta alla luce dell'art.110 della Finanziaria 2001. In particolare nella Conferenza di Kyoto del 1-11 dicembre 1997, i Paesi industrializzati che sottoscrissero il già citato protocollo s'impegnarono a *ridurre complessivamente del 5% le principali emissioni antropogeniche di gas entro il 2010, e precisamente nel periodo compreso fra il 2008 e il 2010*.

Fatto questo doveroso cenno alla disciplina internazionale, ed in particolare a quella comunitaria, bisogna ora continuare con l'analisi del panorama italiano.

Le tasse ambientali, come si è detto, non hanno una giustificazione costituzionale, rispetto alla tutela ambientale, tuttavia vi è la necessità di ricercare la loro corrispondenza, non solo con alcune norme di rango costituzionale ma anche con l'intero impianto del sistema tributario italiano.

Ci si riferisce al rispetto che i presupposti della tassazione ambientale devono avere nei confronti di due norme primarie del sistema tributario e cioè gli articoli 23 e 53 della Costituzione che sanciscono rispettivamente il principio della riserva di legge e quello di capacità contributiva¹².

¹¹ Sent. Cernobil del 29 marzo 1980, sent. Oli Usati del 7 febbraio 1985.

¹² De Mita E. (1984), " Fisco e Costituzione", Giuffrè, Milano ; Marchetti F. e Gallo F. " I presupposti della tassazione ambientale" in Rassegna tributaria n.1/99.

L'articolo 23 Cost. rappresenta un principio cardine del diritto tributario¹³.

A questo punto occorre vedere se le tasse derivanti da un'imposizione di carattere ambientale rientrano nel campo d'applicazione della disposizione esaminata.

Volendo esaminare l'articolo in questione ciò che va evidenziato sono le caratteristiche di una "prestazione patrimoniale", che possono essere così sintetizzate:

- incisione del patrimonio del privato;
- esistenza di un atto d'autorità.

La tassazione ambientale produce sicuramente l'effetto di una riduzione del patrimonio del privato e deriva da un atto di autorità e, quindi, se l'art.23 è applicabile a questa fattispecie in via immediata ne è applicabile anche la disciplina rispettandone i principi generali.

Oltre al principio della riserva di legge previsto dall'art.23 della Costituzione, la nostra carta fondamentale ha voluto intervenire anche sul piano sostanziale introducendo l'art.53 di cui si darà di seguito conto e il cui rapporto con le tasse ambientali è particolarmente significativo¹⁴.

Il rapporto che lega il principio della capacità contributiva ex art.53 Cost. e la tassazione ambientale è molto stretto visto che in molti comportamenti ecologicamente rilevanti è possibile rintracciare degli indici capaci di giustificare l'istituzione di un tributo, ovvero di influire sulla quantificazione dell'imponibile o dell'imposta .

¹³ Perrone Capano R. (1994), " L'imposizione e l'ambiente", Cedam, Padova; Tesaro F. (1997), " Istituzione di diritto tributario", Utet, Torino.

¹⁴ De Mita E. (1991), " Il principio di capacità contributiva" , in Interesse fiscale e tutela del contribuente ; Moschetti F. " Capacità contributiva", in Enciclopedia Giuridica Treccani.

La capacità contributiva è l'idoneità del soggetto ad eseguire la prestazione coattivamente imposta, e tale idoneità deve essere desumibile dalla concreta esistenza del presupposto economico relativo.

Nel caso specifico della tassazione ambientale, una tassa ambientale, risponde ai requisiti richiesti dall'art.53 Cost. ed è quindi costituzionalmente corretta. Le tasse ambientali infatti rispondono al più generale principio che quando si adottano comportamenti inquinanti o più in generale nocivi per l'ambiente colui che li ha posti in essere deve partecipare alla riparazione del danno prodotto.

I principali strumenti di fiscalità ambientale presenti nel nostro sistema

Prima di parlare delle novità introdotte dai recenti provvedimenti normativi è importante citare i principali strumenti della fiscalità ecologica attualmente presenti nel nostro sistema:

- *La Carbon Tax*¹⁵

La Commissione della Comunità Europea ha avanzato un'ipotesi di carbon tax a partire dal 1993 per ridurre le emissioni di CO₂.

Con notevole ritardo anche l'Italia ha adottato questo tipo di imposizione ecologica.

Infatti, il collegato alla Finanziaria 1999, all'art.8, ha previsto l'entrata nel nostro sistema tributario di un nuovo tributo.

La particolarità della tassa in questione è che non è stata introdotta per esigenze di "cassa", ma bensì risponde ad un più organico obiettivo di diversificazione della tassazione sulle sostanze a maggiore potenzialità

inquinante per l'atmosfera. In sostanza, si mira a renderne sempre più oneroso l'impiego, nelle forme attuali, in modo da indurre indirettamente a modificare forme di comportamento e di utilizzo che determinano un livello di emissioni nocive complessivo superiore alla soglia che verrà fissata per ciascun anno dal Comitato dei Ministri finanziari competenti, in relazione al contemperamento dei diversi obiettivi .

I soggetti passivi del tributo sono gli esercenti di particolari impianti di combustione, che vengono espressamente individuati dalla Direttiva Cee 609/88.

Andando a riepilogare quindi, il collegato alla Finanziaria 99 all'art.8 ha introdotto un nuovo sistema di tassazione dei prodotti energetici che si articola in due misure:

- graduale revisione delle accise sugli oli minerali;
- introduzione dal 1 gennaio 1999 della carbon tax, che è un imposta di consumo pari a lire 1000 per tonnellata su carbone, coke di petrolio, bitume di origine naturale emulsionato con il 30% di acqua.

- La tariffa RSU¹⁶

Con il decreto legislativo 15 febbraio 1997 n.22, meglio conosciuto come "decreto Ronchi", si opera una profonda riforma del settore.

¹⁵ Ascari S. (1990), " La Carbon Tax" in Economia delle fonti di energia n.41; Lanza A. (1993), " Strumenti per la politica ambientale: il caso della carbon tax in Italia", Il Mulino, Bologna;

¹⁶ Cerneti Spriano F. (1998), " La nuova normativa sui rifiuti", Giuffrè, Milano; De Benedetto G. e Muscio Canio F. (1997), " Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani", Maggioli editore, Rimini;

L'articolo 49 del decreto, infatti, prevede l'introduzione di una tariffa per la gestione dei Rsu, e la contemporanea soppressione della tassa, a decorrere dal 1° gennaio 1999, lasciando peraltro ai Comuni la facoltà di attivare in via sperimentale ed anticipata il nuovo sistema tariffario.

In maniera molto sintetica con il decreto si ha il passaggio dalla tassa alla tariffa. Non si pagherà più, cioè, in base ai metri quadrati dell'appartamento, ma, esclusa una parte fissa, in base al volume di rifiuti effettivamente conferiti al sistema di smaltimento tradizionale. Tutto ciò dovrebbe determinare una maggiore responsabilizzazione da parte dei cittadini, che saranno incentivati ad operare una differenziazione dei rifiuti casalinghi, collaborando con il gestore del servizio per ottenere buoni risultati dalle raccolte differenziate.

La tariffa "Ronchi" presenta una struttura binomia, a differenza della tassa che ha una struttura monomia, essendo configurata come la somma di due parti:

1. la prima determinata in relazione agli elementi essenziali del costo del servizio, con riferimento in particolare agli investimenti per le opere ed i relativi ammortamenti. Ci si riferisce in particolare a quella parte fissa che è destinata a coprire i cosiddetti costi indivisibili, come quelli di spezzamento delle strade, e i costi relativi agli investimenti e all'impiego del capitale;
2. la seconda parte, detta anche variabile, è rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti, al servizio fornito ed all'entità del costo di gestione. La parte variabile deve coprire i costi di raccolta e smaltimento rifiuti.

A questo metodo di calcolo va aggiunto quello previsto nel D.P.R. 16 aprile 1999 che è il “ **Regolamento per la elaborazione del metodo**

normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani ”.

- La legge n. 133 del 13 maggio 1999

La legge fiscale in oggetto, che ha per titolo “ Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale ”, costituisce il Collegato alla Finanziaria 99.

Il dispositivo è composto da un totale di 37 articoli, ma tra questi, quello che sicuramente più ci interessa è l’art.11, rubricato “ **Delega al Governo per l’introduzione di incentivi con finalità ecologiche per uno sviluppo economico sostenibile e per l’occupazione** ”.

In particolare il Governo è delegato ad emanare uno o più decreti legislativi al fine di introdurre interventi con finalità ecologiche, rispettando i seguenti principi:

- a) sviluppo di attività di rilevanza strategica per il Paese ;
- b) trasferimento del prelievo fiscale dal lavoro;
- c) sviluppo delle migliori tecniche disponibili, al fine di un miglioramento dell’efficienza ambientale;
- d) incentivazione di fonti energetiche rinnovabili, dell’uso razionale dell’energia elettrica e del risparmio energetico;
- e) incentivi alle imprese per investimenti in ricerca e sviluppo dei prodotti a basso impatto ambientale.

Con questa disposizione sembra che il legislatore voglia gradualmente abbandonare i meccanismi di tutela basati sul command e control, la regolamentazione diretta, ed orientarsi verso un sistema di incentivi e di fiscalità ambientale.

La legge delega, a mio parere avrebbe dovuto produrre delle disposizioni oltre che attuative anche di principio che andassero in questa direzione.

A riguardo potrebbero citarsi i comma da 13 a 19 dell'art.6 della Finanziaria 2001, laddove si prevede una detassazione a favore delle piccole e medie imprese, che provvedano ad effettuare investimenti in materia ambientale.

In particolare si stabilisce che la quota di reddito destinata ad investimenti ambientali non concorre a formare reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito. Si specifica che per investimento ambientale si intende il costo di acquisto delle immobilizzazioni materiali necessarie per prevenire, ridurre e riparare danni causati all'ambiente.

Al di là dell'importanza delle disposizioni mi sembra interessante rilevare che la Finanziaria 2001 ha legiferato su una materia contenuta nella legge-delega del 1999.

Ho ritenuto opportuno introdurre questa notazione anche se personalmente non credo che la delega sia stata attuata, neanche parzialmente. E' sicuramente vero che, come si vedrà anche in seguito, la Finanziaria 2001 contiene norme di carattere ambientale che in linea di principio possono essere considerate attuative di una parte della legge- delega, nella sostanza, però, ritengo che la legge in oggetto doveva essere attuata in maniera totale, attraverso un provvedimento contenente misure per tutte le materie oggetto della delega.

Le novità introdotte dal Collegato alla Finanziaria 2000 e dalla Finanziaria 2001

1. L'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili

Il collegato alla Finanziaria 2000 al Capo IV art. 90 introduce una rilevante novità sul piano della tassazione ambientale. Con questa norma il legislatore, prendendo piena coscienza di un fenomeno sociale di grande impatto, quale quello dell'inquinamento acustico derivante dalle emissioni degli aeromobili civili, ha preferito adottare come strumento di tutela un'imposta regionale.

Questo rappresenta chiaramente come il legislatore vada ormai verso l'auspicato progressivo abbandono di strumenti di regolamentazione a favore della più efficace imposizione.

Nel caso specifico l'art.90, intitolato "Istituzione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili", prevede che a decorrere dal 2001 sia istituita questa imposta il cui gettito sia espressamente destinato:

- al completamento dei sistemi di monitoraggio acustico;
- al disinquinamento acustico;
- all'eventuale indennizzo dei residenti in determinate zone vicine ad aeroporti.

Il **presupposto soggettivo** dell'imposta è indicato nell'art.91 per il quale è obbligato al pagamento dell'imposta l'esercente dell'aeromobile. Sono esclusi dal pagamento dell'imposta i voli di Stato, sanitari e di emergenza. Il versamento deve essere fatto su base trimestrale, entro il quinto giorno del mese successivo ad ogni trimestre.

All'art.92 sono poi indicati i criteri per la determinazione ed il versamento dell'imposta. In particolare si dispone che l'imposta è determinata sulla base dell'emissione sonora dell'aeromobile civile, come indicata nelle norme sulla certificazione acustica internazionale. Proseguendo nella lettura dell'articolo si nota poi che l'imposizione è differente a seconda della "classe" dell'aeromobile, ed è quantificata in un quantum per tonnellata.

Il comma 2° dello stesso articolo individua una facoltà delle Regioni o delle Province ad elevare le misure di cui al comma 1° fino al 15% nel caso che il decollo o l'atterraggio avvenga nelle fasce orarie di maggiore utilizzazione.

Concludendo con la disamina dell'art.92 è molto interessante ciò che dispone il comma 3°, e cioè che qualora al 1° gennaio 2004, sulla base dei dati predisposti dalle Regioni, si concretizzasse una realizzazione dei risultati a cui è destinato il gettito, le aliquote d'imposta potranno essere modificate.

All'art.94 vengono disciplinate le sanzioni e le procedure da eseguire per un'eventuale contenzioso.

Il Capo IV, oltre a queste norme, disciplina anche (art.93 e vari commi degli articoli del Capo) l'applicazione dell'imposta nelle Regioni e nelle Province autonome.

L'applicazione di questa imposta comporta, così come dispone l'art.95, la soppressione della:

- imposta erariale sugli aeromobili di cui all'art.10 del decreto-legge n.90 del 27 aprile 1990, convertito nella L.165/90;
- imposta erariale regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili di cui all'art.18 della L.449/97.

Concludendo occorre dire che sicuramente l'imposta in oggetto è un grande passo avanti nella realizzazione di un sistema di fiscalità ecologica, ma quanto agli effetti questi potrebbero essere diversi.

E' preoccupante notare come, dati gli ingenti costi necessari alla sostituzione di aeromobili con emissioni sonore ridotte, questa imposizione possa andare esclusivamente a colpire il consumatore finale attraverso un aumento dei costi di trasporto aereo. E' evidente che un'analisi molto più attenta dovrà essere prodotta quando saranno noti gli effetti che questa imposta avrà avuto sull'inquinamento acustico.

2. La Finanziaria 2001

Le ultime novità in materia ambientale sono sicuramente quelle contenute nella recentissima Finanziaria 2001, la quale dedica sette articoli, dal 109 al 115, agli *interventi in materia ambientale*.

Una breve trattazione dei singoli articoli darà sicuramente al lettore una visione più chiara degli strumenti utilizzati dal legislatore, premettendo però che gli stessi sono interventi che non possono essere considerati di tassazione ambientale, ma che come si vedrà a questa si raccordano fortemente.

Il primo articolo è il 109 che è intitolato "Interventi in materia di sviluppo sostenibile". In buona sostanza con questa norma il Governo ha istituito un apposito fondo di 150 mld, nel triennio 2001-2003, presso il Ministero dell'ambiente, per interventi di tutela ambientale.

Al comma 2° dello stesso articolo sono indicate le materie alle quali questo fondo è prioritariamente destinato, le principali sono:

- a) riduzione della quantità e pericolosità dei rifiuti;
- b) raccolta differenziata dei rifiuti;
- c) minore uso delle risorse naturali non riproducibili nei processi produttivi;
- d) riduzione del consumo di risorsa idrica;
- e) minore consumo energetico e maggiore utilizzo di fonti energetiche riproducibili;
- f) innovazione tecnologica finalizzata alla protezione ambientale;

g) interventi per il miglioramento della qualità della vita urbana.

L'art. 110 della Finanziaria 2001, dal titolo "Fondo per la riduzione delle emissioni in atmosfera e per la promozione dell'efficienza energetica e delle fonti sostenibili di energia", ha, a decorrere dall'anno 2001, ugualmente predisposto un fondo per la riduzione delle emissioni in atmosfera, così come previsto dal *Protocollo di Kyoto*. Il fondo, così come dispone il comma 2° dell'articolo in oggetto, verrà alimentato attraverso una quota pari al 3% delle entrate derivanti dalla Carbon tax, istituita con l'art.8 della L. 448/98.

Il fondo dovrà essere utilizzato per:

- il finanziamento di programmi di rilievo nazionale e regionale finalizzati alla riduzione delle emissioni in atmosfera;
- la promozione della efficienza energetica;
- la diffusione delle fonti rinnovabili di energia;
- il finanziamento di programmi agricoli e forestali finalizzati all'assorbimento dell'anidride carbonica;
- la formazione di un piano per l'installazione, prioritariamente nel Mezzogiorno, di pannelli solari.

Continuando in questo excursus delle norme della Finanziaria va rilevato l'art.111 il quale assegna all'Enea un contributo straordinario di 200 mld nel triennio 2001-2003.

L'articolo che sicuramente introduce un elemento di novità è il 112, "*Disposizione in materia di inquinamento elettromagnetico*", con il quale il Governo ha preso atto di un nuovo male sociale e cioè dell'inquinamento derivante dalle radiazioni elettromagnetiche. Contro questo tipo di fenomeno si è predisposto che una quota del fondo, costituito con i proventi delle licenze Umts, sia destinato alla lotta contro l'elettrosmog. In particolare questa quota sarà destinata:

- per finanziare studi e ricerche sui rischi connessi all'esposizione ai campi magnetici ed elettromagnetici;

- per la realizzazione di un catasto delle fonti che producono dette radiazioni;
- per incentivi diretti a promuovere nuove tecnologie con un basso impatto ambientale.

All'art.113, poi, il legislatore ha pensato che fosse opportuno destinare una quota del gettito delle tasse ambientali, che colpiscono determinati prodotti, agli enti locali su cui territori sono collocati gli impianti di produzione e stoccaggio dei prodotti. Al comma tre, proprio a specificare che non si può ipotizzare un semplice pagamento, al fine di evitare un supposto diritto ad inquinare, si precisa che *“Le entrate...non hanno carattere di compensazione del rischio ambientale e sanitario, e sono utilizzabili per programmi di salvaguardia e sviluppo ecocompatibile del territorio”*.

Proseguendo nella disamina del capo XVII della Finanziaria 2001 andrebbero analizzati gli artt.114 e 115, i quali, però, contengono disposizioni dirette alla tutela ambientale specifica di determinati siti, alla istituzione dell'ente geopaleontologico di Pietraroia e norme in materia di disinquinamento e bonifica del territorio.

Conclusioni

La tutela ambientale è affrontata, dagli Stati, compatibilmente con gli interessi economici che potrebbero essere coinvolti.

Non esiste, in nessun Paese, un concreto interesse per il bene ambiente e tutto ciò, che apparentemente può sembrare rivolto alla salvaguardia delle condizioni di vivibilità, molto spesso trova le sue ragioni o nei proclami catastrofici che sono fatti dagli ambientalisti, oppure dall'obbligo che è imposto da qualche organo internazionale.

Molti credono in questo tipo di strumento poiché, storicamente, si è visto che i contribuenti quando vedono aumentare le loro uscite a vantaggio del Fisco, tendono a regolare i propri comportamenti.

Quanto agli effetti che i tributi ambientali hanno avuto e avranno nel nostro Paese le considerazioni sono varie. Ci sono stati alcuni tributi il cui fallimento ne ha prodotto addirittura l'abrogazione, ma ce ne sono anche altri, come la Tarsu, che ambientalmente non hanno provocato grandi miglioramenti, ma che hanno rappresentato voci importanti nei bilanci dello Stato e delle Autonomie locali interessate. Quest'ultimo esempio dimostra come molto spesso il legislatore abbia badato alle esigenze di cassa piuttosto che a quelle ambientali.

La Carbon tax e le Tariffe Rsu vanno certamente in una direzione diversa. Allo stesso tempo è necessario, nell'introduzione di nuovi tributi ambientali, ma anche negli aggiustamenti di quelli già in vigore, definire in maniera chiara gli obiettivi che si vogliono perseguire, in modo che non possano essere stravolti nel corso del tempo, e considerare dei meccanismi sanzionatori particolarmente pressanti.

Per concludere, nella lotta all'inquinamento, le tasse ambientali sono uno strumento sul quale si deve insistere ma, è necessaria una regolamentazione della materia che renda questo strumento realmente efficace.