

I NUOVI ELEMENTI DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA. L'AMBIENTE. IL PUNTO DI PARTENZA DELLA RICERCA

0. Le diverse tipologie di norme tributarie da analizzare ed il loro ruolo come strumento di disincentivo, di tutela e di promozione dell'ambiente: la realtà

- norme che colpiscono le attività inquinanti
- norme agevolative che continuano a sostenere attività inquinanti (sussidi dannosi)
- norme che agevolano quelle non inquinanti (prospettiva)

1. I diversi livelli di autonomia normativa tributaria, i diversi ordinamenti e i diversi soggetti

1.1. Stato, Regioni ordinarie e regioni speciali, comuni: competenze esclusive, concorrenti o assenti.

I principi della sentenza Corte Cost. n.15/2015

Il ruolo debole dei Comuni anche se portatori degli interessi del territorio

Il necessario coordinamento tra Stato/regioni e comuni

1.2. Il rapporto con il diritto tributario comunitario e i principi del Trattato (TFUE)

(non discriminazione, libertà, divieto di aiuti fiscali di Stato, etc.)

1.3. La legge delega 23/2014: una occasione perduta per una fiscalità ambientale (art.15 - fiscalità green oriented)

2. La nozione di tributo ambientale e di ambiente; la distinzione tra:

- **tributi ambientali in senso stretto** in cui l'ambiente in una delle sue diverse declinazioni e il danno ambientale sono assunti all'interno del presupposto (tributi sulle emissioni inquinanti, sui prodotti legati in qualche modo al deterioramento ambientale, sull'energia, sullo sfruttamento di risorse naturali, sulle attività turistiche, sui veicoli, sulla produzione di rifiuti)
- **tributi con funzione ambientale** in cui il gettito tributario ha una destinazione ambientale vincolata (in teoria)

3. Il tributo ambientale come strumento disincentivante.

L'esperienza «tradizionale» della tassazione *ad hoc* delle attività inquinanti e il principio «chi inquina paga» :

- vantaggi (avere risorse per compensare i danni) in una logica solo risarcitoria
- svantaggi (rischio traslazione economica del costo del tributario in capo ai consumatori soprattutto nel B2C; effetti economici poco significativi in termini di maggiore occupazione, imprenditorialità, etc.)
- criticità (scarsa efficacia nell'orientare gli operatori verso comportamenti virtuosi solo in virtù del mancato maggior onere tributario cioè della mancata «punizione»; investimento del doppio dividendo a favore dei virtuosi)
- necessità di un'altra prospettiva normativa tributaria e con essa di un nuovo scenario economico

4. La delega scaduta (art.15 l.11 marzo 2014 n.23)

- Art. 15 Fiscalità energetica e ambientale
- 1. In considerazione delle politiche e delle misure adottate dall'Unione europea per lo sviluppo sostenibile e per la green economy, il Governo è delegato ad introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, **nuove forme di fiscalità, in raccordo** con la tassazione già vigente a livello regionale e locale e nel **rispetto** del principio della neutralità fiscale, **finalizzate a orientare il mercato verso modi di consumo e produzione sostenibili**, e a 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, **prevedendo**, nel perseguimento della finalità del doppio dividendo, che il maggior gettito sia destinato prioritariamente alla riduzione della tassazione sui redditi, in particolare sul lavoro generato dalla green economy, alla diffusione e innovazione delle tecnologie e dei prodotti a basso contenuto di carbonio e al finanziamento di modelli di produzione e consumo sostenibili, nonché alla revisione del finanziamento dei sussidi alla produzione di energia da fonti rinnovabili. La decorrenza degli effetti delle disposizioni contenute nei decreti legislativi adottati in attuazione del presente articolo è coordinata con la data di recepimento della disciplina armonizzata stabilita dalla citata proposta di direttiva negli Stati membri dell'Unione europea.

La direzione della ricerca

AMBIENTE, ECONOMIA E FISCALITA

1) Punti di partenza rilevanti per il diritto tributario

1. Scarsità di alcune risorse naturali (acqua, energia, materiali) ed impatto ambientale delle attuali attività produttive difficilmente sostenibile
2. Fenomeni sociali ad alto impatto ambientale ed economico (turismo, tecnologia, trasporti, ...)
3. Crisi dei mercati e dell'occupazione e necessità di sviluppare nuove forme di imprese di riciclo e nuove forme di investimenti virtuosi dal punto di vista ambientale
4. Diffusa sensibilità culturale dei *consumatori/taxpayers* per il risparmio e la tutela ambientale ed il bene/ impresa *green oriented* come nuovi diritti e strumenti di benessere personale e collettivo

2) Il ruolo della fiscalità tra presente e futuro

1. Funzione disincentivante con tassazioni ad hoc (principio chi inquina paga) (attuale)
2. Funzione promozionale con agevolazioni per attività produttive e impieghi di beni virtuosi
3. Funzione di discriminare qualitativamente la ricchezza tassabile valorizzando le modalità produttive e/o le destinazioni degli utili in particolari finalità green oriented; in prospettiva premiare con un fiscalità ad hoc il minor consumo di risorse, il riciclo ed il minor impatto ambientale

2) (segue)

4. Sviluppare nuove imprese ed occupazioni in presenza di settori agevolati e di maggiori risorse finanziarie disponibili da parte delle società
5. Attenuare il costo fiscale dell'acquisto di beni/servizi verdi nel B2C in cui l'acquirente non può detrarre l'iva sull'acquisto essendo consumatore finale
6. Indirettamente aumentare il gettito tributario a seguito di nuove forme di ricchezza alla cui produzione la fiscalità ambientale abbia orientato gli imprenditori e i consumatori

3) Aree normative tributarie di intervento e funzione promozionale/innovativa

Esistono 3 diversi elementi cui fare riferimento per una tassazione green oriented (l'attività, il singolo bene o servizio, l'immobile) e ad essi si riferiscono in vario modo le imposte la cui attuale disciplina merita di essere rivista in questa prospettiva

1. Imposte sul reddito; reddito di impresa
2. Imposta sul valore aggiunto; aliquote
3. Accise e produzione di energia verde
4. Tributi locali

3) (segue) Aree normative tributarie di intervento e funzione promozionale/innovativa

- 5. Credito di imposta utilizzabili in compensazione
- 6. Eliminazione sussidi negativi per imprese non green oriented
- 7. Normativa tributaria di rinvio che fissi le diverse declinazioni di genere e specie del green oriented: output (beni/servizi), processi produttivi, beni strumentali; investimento ambientale; ipotesi di certificazione green oriented ai soli fini fiscali

4) Possibili concreti interventi tributari e relativi effetti positivi

1. Imposizione sul reddito di impresa delle società commerciali

1.1. **disciplina dell'ammortamento tributario** (artt.102 e ss. Tuir n.917/1986): introdurre l'ammortamento tributario al 100% ed accelerato per l'acquisto di beni materiali ed immateriali strumentali all'impresa green oriented, per la conversione di impianti tradizionali inquinanti, per beni immateriali relativi alle energie verdi, alle produzioni verdi etc.;

1.2. **deduzione tributaria integrale fondi accantonati per copertura rischi ambientali, per spese di bonifica, per spese di conversione di impianti;**

4). (segue)

1.3. escludere parzialmente dalla base imponibile Ires per le società i capitali e gli enti commerciali gli utili destinati ad investimenti ambientali oppure quelli impiegati per l'acquisto di materie prime secondarie (da riciclo) da produttori comunitari; precedenti esperienze da migliorare (la c.d. Tremonti ambientale)

4). (segue)

2. Imposizione sul valore aggiunto

Apprezzare la specificità merceologica del bene prodotto con modalità *green oriented*

2.1. Aliquota minima (proposta modifica art.98 direttiva Iva per 4 aliquote ridotte);

2.2. Esenzione ma impatto sul diritto di detrazione/pro rata per il cedente

4). (segue)

3. **Tributi locali**

3.1. Adottare criteri di classificazione e di determinazione della rendita diversi da quelli tradizionali per gli immobili produttivi e strumentali

4. **Crediti di imposta** (non sovrapponibili a misure a regime utilizzabile in compensazione di imposte erariali; stabilità nelle misure e chiarezza nei calcoli – cfr. legge di bilancio 2019)

4.1. Investimenti in particolare beni

4.2. Costi di bonifica e conversione

4.2. Aiutare la costituzione di start up *green oriented* e innovative

4). (segue)

- Procedimento amministrativo di interpello ex art.11 l.212/2000 (ruling e interpello per i nuovi investimenti ex artt.2 d.Lgs. n.147/2015 c.d. «decreto internazionalizzazione»)
- Normazione secondaria (d.m. interministeriale Ambiente, Mef, Mise) per descrizione delle singole fattispecie di attività, beni strumentali, beni e servizi green oriented; nozioni di investimento ambientale nella normativa comunitaria da implementare; esperienza dell'Ecolabel