



Scuola Europea di Alti Studi Tributari

Studi e Ricerche

Direttori

A. Di Pietro - M. A. Collado - P. Essers - A. Menendez - T. Tassani

La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa

a cura di

Adriano Di Pietro

presentazione del

Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare

Gian Luca Galletti

CACUCCI  EDITORE
BARI

La Scuola Europea di Alti Studi Tributari (SEAST) è una struttura dell'Università di Bologna, operativa da più di dieci anni con autonomia amministrativa e finanziaria. La sua vocazione europea si è manifestata già con la struttura originale che ha integrato, fin dalla costituzione della Scuola, le Università di Bourgogne, Castilla-La Mancha, Strasbourg, Tilburg, Sevilla-Pablo de Olavide, Valencia, Valladolid. Per questo la Scuola è diventata un punto di riferimento stabile e scientificamente qualificato; come tale, apprezzato in Europa e riconosciuto in tutto il mondo. Grazie al prestigio così acquisito ed ormai consolidato, la Scuola ha, negli ultimi anni, collaborato con Ministeri e Istituzioni europee per promuovere ed organizzare studi e ricerche in settori specifici del diritto tributario europeo. Così nella fiscalità ambientale, negli aiuti di stato fiscali, nella fiscalità doganale, nella cooperazione giudiziaria e amministrativa per la repressione delle frodi europee, la Scuola ha apportato, con la pluriennale esperienza scientifica nel diritto tributario europeo, l'efficacia di una collaborazione interuniversitaria, istituzionalmente garantita dalla sua stessa struttura, e la qualità dei propri studi che la consolidata autonomia ed imparzialità della ricerca universitaria ha potuto sempre assicurare.

Alma Mater Studiorum - Università di Bologna
Scuola Europea di Alti Studi Tributari
Studi e Ricerche

Direttori

Adriano Di Pietro - Miguel Angel Collado - Peter Essers
Alejandro Menendez - Thomas Tassani

La Fiscalità ambientale
in Europa e per l'Europa

Progetto di ricerca per il
Ministero dell' Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare

a cura di

ADRIANO DI PIETRO

con la presentazione del
Ministro dell' Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare
Gian Luca Galletti

CACUCCI  EDITORE
BARI

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

© 2016 Cacucci Editore – Bari

Via Nicolai, 39 – 70122 Bari – Tel. 080/5214220

<http://www.cacuccieditore.it> e-mail: info@cacucci.it

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

INDICE

LA FISCALITÀ AMBIENTALE IN EUROPA E PER L'EUROPA	
IL PROGETTO	7
GIAN LUCA GALLETTI Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare	
LA RICERCA	11
ADRIANO DI PIETRO Direttore della Scuola Europea di Alti Studi Tributari	
RAPPORTI GENERALI	
<i>Fiscalità ambientale per l'Europa</i>	33
ANTONIO PERRONE	
<i>Fiscalità ambientale in Europa</i>	83
GIANLUCA SELICATO	
RAPPORTI NAZIONALI	
<i>Belgio</i>	135
MARC BOURGEOIS, VINCENT SEPULCHRE	
<i>Danimarca</i>	179
JACOB BUNDSGAARD	
<i>Finlandia</i>	185
KALLE MÄÄTTÄ	
<i>Francia</i>	211
FABRICE BIN, CÉLINE VIESSANT	
<i>Germania</i>	251
WOLFGANG KESSLER	
<i>Grecia</i>	259
GEORGIOS MATSOS	
<i>Irlanda</i>	283
JOHN CURTIS	

<i>Olanda</i>	289
CEES PETERS	
<i>Polonia</i>	301
MICHAL WILK	
<i>Portogallo</i>	317
VASCO BRANCO GUIMARAES, CLAUDIA DIAS SOARES	
<i>Romania</i>	329
COSMIN FLAVIUS COSTAȘ	
<i>Spagna</i>	341
SATURNINA MORENO GONZÁLEZ	
<i>Svezia</i>	415
BJÖRN WESTBERG	
<i>Ungheria</i>	425
PÊTER DARÁK	
<i>Regno Unito</i>	441
SANDRA EDEN, CLAUDIA DIAS SOARES	
<i>Italia</i>	467
ANTONIO FELICE URICCHIO	
<i>BIBLIOGRAFIA</i>	539
<i>Relazione di sintesi</i>	557
ADRIANO DI PIETRO	
<i>Linee guida per l'attuazione della delega sulla fiscalità ambientale</i>	569
ADRIANO DI PIETRO	

LA FISCALITÀ AMBIENTALE IN EUROPA E PER L'EUROPA

IL PROGETTO

GIAN LUCA GALLETTI

Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare

Fiscalità, tutela dell'ambiente e promozione di uno sviluppo sostenibile rappresentano ormai un connubio indissolubile. I regimi fiscali nazionali ed europei possono influire, per i loro effetti economici, sulle scelte produttive e commerciali di ogni soggetto operante sul mercato (non solo le imprese, ma anche i consumatori e le famiglie) tanto da orientarle verso modalità di consumo e produzione sostenibili.

Del resto, la legge delega n. 23/2014 già affrontava, al suo art. 15, tali tematiche, ponendo al Governo principi e criteri generali al fine di introdurre nuove forme di fiscalità, operanti nell'ottica sia delle diseconomie ambientali, sia del "doppio dividendo" e di anticipare un più elevato grado di armonizzazione quale quello contenuto nella proposta di Direttiva del 2011.

Tuttavia, l'ampiezza delle previsioni della legge delega imponeva di porsi ineludibili interrogativi in ordine alle possibili modalità di attuazione, applicazione e riscossione di un tributo "nuovo", quale quello ambientale, oltre che al suo impatto su consumatori ed imprese. Senza dimenticare le esigenze di coordinamento non solo con le forme impositive già in vigore a livello regionale, ma anche con la disciplina dell'Unione Europea, specialmente in materia di accise.

Per l'armonizzazione, invece, il rinvio alla Direttiva del 2011, allora solo proposta, affidava le scelte normative nazionali al più ampio consenso degli Stati membri che pur sarebbe stato necessario per la relativa approvazione.

Un responsabilità nazionale, questa del Ministero, che si sommava a quella europea. Infatti, nel secondo semestre del 2014, l'Italia era stata chiamata a tenere la Presidenza dell'Unione Europea con la responsabilità sia di gestire e coordinare il funzionamento del Consiglio nelle sue varie composizioni, sia di coordinare e guidare i negoziati tra lo stesso, la Commissione ed il Parlamento europeo.

Entrambi i livelli, quello nazionale e quello europeo, non avrebbero potuto essere compiutamente valutati senza uno studio delle esperienze applicative degli altri Stati membri, con riguardo alle diverse forme di fiscalità ambientale e senza la verifica degli effetti che l'attuazione della Direttiva proposta avrebbe potuto avere sui regimi fiscali attuali dei prodotti a diverso effetto ambientale.

Per questo il Ministero dell'Ambiente ha deciso nel 2014 di affidare alla Scuola Europea di Alti Studi Tributari dell'Università di Bologna l'incarico di realizzare una ricerca con un progetto impegnativo ed ambizioso. Impegnativo perché si chiedeva alla Scuola di raccogliere la più ampia documentazione nazionale per gli Stati più significativi per varietà di esperienze della fiscalità ambientale e per importanza economica e finanziaria, sia di verificare il diverso grado di attuazione nazionale della Direttiva europea sui prodotti energetici.

Il progetto era ambizioso perché doveva elaborare l'ampia documentazione in modo da offrire al Ministero dell'Ambiente una visione integrata della dimensione comparata e di quella europea, utile a comprenderne le linee di politica fiscale per l'ambiente e funzionale ad elaborare proposte di politica fiscale ambientale durante il semestre di Presidenza italiana del Consiglio.

Dopo questi anni di lavoro è motivo di profonda soddisfazione presentare ora in questo volume gli esiti di una ricerca invero senza precedenti per complessità ampiezza e varietà dei contributi e di grato riconoscimento all'antica Alma Mater Studiorum e alla sua Scuola Europea di Alti Studi Tributari per aver saputo dare coerenza ed unità europee ad un così profondo sforzo scientifico quale quello condiviso da studiosi di ben 16 Università.

THE PROJECT

GIAN LUCA GALLETTI

Minister of the Environment and of the Protection of the Territory and the Sea

Taxation, protection of the environment and promotion of a sustainable model of development are inextricably intertwined. National and European fiscal regimes may influence, with their economic effects, the productive and commercial choices of all subjects operating in the market (not only enterprises, but also consumers and families), so to orient them towards sustainable ways of consumption and productions.

Article 15 of the “legge delega” n. 23/2014 already dealt with these topics, setting out general principles and criteria in light of which the Government would have introduced new forms of taxation, operating with regards to both environmental diseconomies and the “double dividend” and also paving the way for a higher level of harmonisation, such as those provided for by the 2011 proposal of directive.

However, the provisions of the “legge delega” were so wide as to pose unavoidable questions with regards to the possible ways for the implementation, execution and collection of this “new” tax and to its impact on consumers and businesses, with specific attention having to be paid to the need of coordinating with the tax regimes already in place at regional level and with European Union law, especially concerning excise duties.

As far as harmonisation was concerned, the reference to the 2011 Directive, which was still just a proposal, linked national legislative choices to the wider approval of the Member States.

Thus, the Ministry was faced with a double responsibility: a national one and an European one. In fact, during the second semester of 2014, Italy was called to hold the Presidency of the European Union, with the role to manage and coordinate the functioning of the Council and to coordinate and lead the negotiation between the Council, the Commission and the European Parliament.

Both these levels, the national one and the European one, could not be fully evaluated without an analysis of the experiences of the other Member States with regards to the different forms of environmental taxation and without veri-

fyng the effects that the implementation of the proposed Directive would have had on the current fiscal regimes of the products having environmental effects.

In light of all these reasons, in 2014 the Ministry of the Environment decided to charge the European School of Advanced Fiscal Studies of the University of Bologna with the task of realising a research with an ambitious and challenging project.

It was challenging because the School was asked to collect the widest national documentation with regards the most significant countries for variety of the experiences in the field of environmental taxation and for financial and economic relevance, and then to verify the different level of national implementation of the European Directive on energy products.

It was ambitious because the project entailed the elaboration of said wide documentation in a way as to provide the Ministry of the Environment with an integrated and all-compassing view of the compared and European dimension, which could be used to fully grasp the guidelines of fiscal policy for the environment and to develop proposals of environmental tax policies during the semester of Italian Presidency of the Council.

After these years of work, we are profoundly proud to now present, in this volume, the results of an unprecedented research as far as complexity, scope and variety of contributions, as we are thankful to the ancient Alma Mater Studiorum and to its European School of Advanced Fiscal Studies for being able to enrich this scientific effort, which was shared by scholars from no less than 16 Universities, with coherence and a truly European perspective.

LA RICERCA

ADRIANO DI PIETRO

Direttore della Scuola Europea di Alti Studi Tributari

1. Il quadro europeo della ricerca: la responsabilità nazionale per una fiscalità europea dell'ambiente.

Difficile, ma necessitato, il ruolo attuale degli Stati europei nelle scelte di fiscalità ambientale. Devono seguire l'evoluzione della politica fiscale che, diventata parte integrante delle politiche ambientali dell'Unione Europea, richiede che, in nome del principio di chi inquina paga, le scelte fiscali nazionali concorrano stabilmente a ridurre, se non, addirittura, a eliminare, le diseconomie cagionate dalle diverse forme d'inquinamento o di alterazione dell'ambiente. Nello stesso tempo, però, aumenta l'importanza finanziaria ed economica della fiscalità ambientale, con la moltiplicazione degli obiettivi che via via la politica economica europea le attribuisce. Diminuire l'incidenza dell'imposizione sul lavoro ed incentivare l'occupazione in settori specifici dell'economia verde giustificano, rispettivamente, quello che viene definito doppio dividendo, con evidenti effetti di redistribuzione delle risorse finanziarie, e triplo dividendo, con attenzione specifica allo sviluppo di settori che beneficiano degli effetti economici delle scelte fiscali nazionali.

Di qui una sollecitazione agli Stati di rendere attuali e concreti i diversi obiettivi finanziari ed economici indicati dalla Commissione europea, ma, pur sempre, con la libertà di articolare le proprie scelte impositive. Gli Stati possono, per le forme d'imposizione, o adottarne di originali o differenziare, in senso ambientale, quelle esistenti sulla produzione o sul consumo, pur rispettando i limiti di armonizzazione imposti dall'Unione. Gli Stati possono, per le competenze, o concentrare su di loro la responsabilità impositiva o affidarsi all'autonomia impositiva di Regioni o Comuni.

Si tratta di un quadro difficile da comporre perché, in mancanza di modelli d'imposizione ambientale, che siano armonizzati o che siano condivisi, le

scelte fiscali nazionali possono essere eterogenee o, addirittura, disomogenee. Infatti, gli Stati, nel momento in cui traducono in termini giuridici gli obiettivi economici o finanziari indicati dai documenti europei, devono rispettare quei parametri di legittima imposizione che, nelle tradizioni costituzionali nazionali, garantiscono, comunque, l'eguaglianza sostanziale dei contribuenti nel riparto del sacrificio finanziario. Lo stesso fattore territoriale, proprio perché non declinato sul piano europeo, può essere apprezzato nella più ampia estensione: gli Stati possono scegliere tra un'imposizione centrale, per assicurare una più efficace e generalizzata fiscalità ambientale sull'intero territorio nazionale, e altre territoriali, valorizzando, in questo caso, l'autonomia impositiva di Regioni e Comuni. Così quelle diseconomie ambientali o quegli obiettivi economici definiti dalla Commissione come integranti la politica fiscale europea, potrebbero essere realizzati in maniera considerata più efficace proprio perché le scelte impositive potrebbero essere differenziate in ragione delle singole e specifiche situazioni: quelle più facilmente individuabili sul piano territoriale rispetto ad altre che troverebbero nella loro ampia definizione, necessaria per coprire l'intero territorio nazionale, una causa o una ragione di minore efficacia applicativa.

2. Le esigenze da soddisfare con la ricerca, nella mancanza di armonizzazione e nell'eterogeneità delle scelte nazionali.

Così, con un'autonomia normativa nazionale non vincolata a modelli impositivi rischia di rimanere largamente insoddisfatta l'ambizione europea di arricchire la propria politica fiscale ambientale, moltiplicandone obiettivi economici e finanziari. Infatti, o si accetta che questi possano, comunque, trovare soddisfazione in un ambito talmente ampio di scelte impositive, da apparire disomogeneo come quello attuale o, al contrario, la fiscalità ambientale nazionale, come esito delle esperienze nazionali, non sarebbe in grado di soddisfare compiutamente gli obiettivi. Di conseguenza, le scelte impositive statali richiederebbero un ricorrente controllo da parte della Commissione per verificarne la compatibilità europea oltre a quello necessitato delle Corti Costituzionali per verificare la corrispondenza delle forme di fiscalità ambientale ai parametri interni di costituzionalità per il riparto del sacrificio finanziario tra i contribuenti. Al di là delle considerazioni teoriche nei pur importanti rapporti tra gli ordinamenti nazionali e quello europeo, solo un quadro delle scelte nazionali di fiscalità ambientale che potesse essere, al tempo stesso, comparabile e di sistema, avrebbe consentito di fornire una risposta.

3. La metodologia della ricerca: il confronto delle esperienze e l'uso del questionario

3.1 La comparazione delle imposte non armonizzate: la fiscalità in Europa.

Per valutare appieno il rischio che l'eterogeneità delle forme d'imposizione potesse mettere in discussione la piena realizzazione degli obiettivi europei, la ricerca ha utilizzato un questionario per definire la necessaria base del confronto. Al questionario è stato affidato quindi il compito di raccogliere, con le scelte impositive nazionali anche le relative esperienze, le uniche che potessero ricondurre a sistema le diverse forme di fiscalità ambientale per definire, con metodologia giuridica, sia il quadro unitario della distribuzione del sacrificio impositivo e sia gli effetti finanziari ed economici che ne derivano. Su questi poi riposano rispettivamente i due obiettivi economicamente rilevanti sul piano europeo: quello delle diseconomie ambientali e quello del doppio dividendo. Il confronto nazionale avrebbe dovuto essere ampio ed articolato e quindi il questionario ha coinvolto, con l'esame delle strutture impositive, anche la relativa attuazione: quella che riguarda quindi applicazione e riscossione dei tributi ambientali. Segno evidente che, per essere efficace, il confronto avrebbe dovuto coniugare la giustizia fiscale nazionale con l'efficacia e l'efficienza nazionali di realizzare gli obiettivi comunitari. Questi, a loro volta, proprio perché integrati nella dimensione economica e finanziaria del mercato europeo, non avrebbero potuto essere soddisfatti dal confronto solo giuridico come quello che, con metodologia tradizionale avrebbe permesso una visione comparata delle forme di fiscalità ambientale. Quindi il questionario ha voluto integrare la comparazione giuridica con quella degli effetti finanziari ed economici, rispettivamente legati o ai bilanci statali (con la verifica ed il confronto dell'incidenza del gettito derivante dall'imposizione ambientale in rapporto alle entrate complessive degli stati), o all'impatto dell'imposizione ambientale sui consumi, sulle famiglie e sulle imprese.

3.2 La comparazione degli effetti ambientali delle imposte armonizzate: la fiscalità per l'Europa.

Inoltre, tale efficacia economica, quella più specificatamente legata alla diseconomia ambientale, avrebbe dovuto diventare, grazie all'efficace integrazione del questionario, un parametro per valutare il successo di quell'armonizzazione nei settori delle imposte di fabbricazione che, originata dalla condivisa esigenza di neutralità funzionale sempre all'integrazione del mercato europeo, avrebbe potuto però essere variamente declinata con differenziali di aliquote e di regimi, anche in ragione dell'impiego dell'autonomia attuativa consentita agli Stati. Così, questi avrebbero concorso a disincentivare, con l'aggravio o incentivare, con esenzioni o riduzioni, l'applicazione di imposte di fabbrica-

zione in senso ambientale, graduando così l'effetto economico generalmente definito con l'armonizzazione dei modelli impositivi delle imposte di fabbricazioni. Sulla base di tale effetto economico la ricerca avrebbe potuto fornire, dopo la comparazione di forme d'imposizione non armonizzate, utili a fornire il quadro in Europa, anche quello per l'Europa, per valutare appieno l'efficacia ambientale delle imposte armonizzate, cioè per la realizzazione degli obiettivi economici legati alle diseconomie ed anche al doppio dividendo. Il confronto, grazie al questionario, avrebbe permesso di mettere in evidenza il rischio che l'ampia autonomia di attuazione, con la relativa eterogeneità di risultati fiscali, potesse mettere in discussione, con l'efficacia dell'armonizzazione, anche i relativi effetti economici, quelli che avrebbero dovuto incidere sulle diseconomie ambientali. Dall'esito della comparazione sarebbe nata, con la ricerca, anche l'esigenza di una più rigorosa armonizzazione delle imposte di fabbricazione, anche per rendere più coerentemente efficace l'obiettivo ambientale. A sua volta, il confronto offerto dal questionario avrebbe consentito di verificare anche gli effetti della proposta di modifica delle Direttive in materia di prodotti energetici, più specificatamente quelli economici che avrebbero dovuto essere coerenti con l'obiettivo di armonizzazione con più evidenti finalità ambientali che la proposta di Direttiva avrebbe voluto realizzare.

4. L'efficacia della ricerca sulla riforma nazionale della fiscalità ambientale.

Grazie a tale duplice confronto in Europa e per l'Europa la ricerca ha voluto contribuire ad inserire la fiscalità ambientale nel processo d'integrazione europea, superandone le naturali debolezze dovute alla mancanza di modelli impositivi, ma alla conclamata presenza solo di obiettivi e, per di più, molteplici, ma non omogenei. La ricerca ha voluto contribuire ad inserire anche la scelta italiana di fiscalità ambientale in questo processo d'integrazione europea proprio nel momento in cui l'Italia aveva assunto la Presidenza dell'Unione e la responsabilità di riformare in maniera unitaria e centrale la propria fiscalità ambientale, come contributo ad una più ampia riforma del sistema tributario. Una soluzione riformatrice unitaria, questa, che sarebbe apparsa necessitata, data l'attuale disomogeneità delle forme d'imposizione ambientale, sia per settori d'intervento: dai rifiuti, al rumore degli aerei, alla carbon tax; sia per ambito territoriale: con imposizioni di competenza ora statale, ora regionale, ora comunale. Inoltre, l'Italia ha, in maniera originale, affiancato alle imposizioni giustificate da diseconomie ambientali anche forme di finanziamento dei costi per il recupero di materiali inquinanti, quali oli esausti e cartoni, con contributi obbligatori a consorzi obbligatori creati appunto per tali recuperi.

Nello stesso tempo, però, la soluzione unitaria prevista nella legge delega si sarebbe dimostrata inadeguata a realizzare ambiziosi obiettivi di ravvicinamento ad altre esperienze europee in un processo d'integrazione fiscale nel campo ambientale. Infatti, la previsione della legge di delega per un'imposizione unitaria e statale era talmente ampia da trascurare di definire l'oggetto specifico del prelievo e, di conseguenza, anche i soggetti coinvolti e i criteri di commisurazione dell'imposta. Così, il pur apprezzato intento di assicurare un'applicazione generalizzata dell'imposizione ambientale statale rischiava di essere frustrato dalla mancanza di quegli elementi costitutivi del tributo sui quali indiscutibilmente riposa la garanzia costituzionale espressa dalla riserva di legge. Se la decadenza dell'attuazione della delega ha, di fatto, evitato questo pericolo però ha lasciato insoddisfatta la stessa esigenza che aveva ispirato il disegno riformatore e che più che mai avrebbe dovuto essere inserito nel quadro di un processo di ravvicinamento delle forme d'imposizione ambientale quale quello che emerge dal confronto sistematico delle esperienze di fiscalità ambientale di tanti Paesi europei, come documentato nella ricerca. Questa, a sua volta, non avrebbe potuto trascurare, nella ricostruzione di un processo d'integrazione europea della fiscalità ambientale, di affrontare, accanto agli esiti del processo di ravvicinamento delle forme nazionali d'imposizione ambientale, anche gli effetti della più ampia armonizzazione dei prodotti energetici contenuta nella proposta di nuova Direttiva. Questa, infatti, avrebbe dovuto accentuare la finalità ambientale dell'armonizzazione delle imposizioni sui prodotti energetici, limitando, d'altra parte, quell'ampia autonomia di attuazione nazionale che aveva provocato una forte differenziazione nazionale degli effetti di fiscalità ambientale. Un ostacolo, questo, all'integrazione europea della fiscalità ambientale che continua a rimanere tale una volta abbandonata dalla stessa Commissione la proposta di Direttiva, anche per gli effetti di maggiore onerosità del regime fiscale di alcuni prodotti con effetti diretti sulle diseconomie ambientali che questi producono. È stato, infatti, difficile far accettare a tutti i Paesi tale più penetrante efficacia ambientale quando persistevano le forti distanze dei regimi dei prodotti energetici che erano stati provocati dalla non compiuta armonizzazione che la ricerca aveva fatto emergere e quindi frustrare anche il tentativo italiano di accettare una più intensa armonizzazione, ancora prima che la proposta di Direttiva fosse approvata da tutti gli Stati. Così, con il ritiro della proposta è venuta meno anche la stessa investitura delle legge di delega e quindi non ha potuto essere realizzato nei termini previsti l'obiettivo d'inserire in una riforma di sistema della fiscalità ambientale. Infatti in presenza di un'attuazione così differenziata dell'armonizzazione della fiscalità dei prodotti energetici, un'iniziativa come quella italiana sarebbe stata certo efficace per gli effetti delle diseconomie nel territorio nazionale ma non europeo. Quindi l'iniziativa italiana avrebbe pagato lo spirito europeo con una minore concorrenzialità dei prodotti energetici offerti nel proprio territorio rispetto a quelli di altri che per la diffidenza della rifor-

ma in senso ambientale dell'armonizzazione dei prodotti energetici avrebbero continuato a gestire la propria autonomia impositiva in senso concorrenziale nel mercato europeo.

THE RESEARCH

ADRIANO DI PIETRO

Director of the European School of Advanced Fiscal Studies

1. The European framework of the research: the national roles for an European environmental taxation.

The European states' present role in the making of the choices on environmental taxation is difficult but necessary. Said choices must follow the evolution of the fiscal policy, which now constitutes integral part of the environmental policies of the European Union and which, in light of the "polluters pay" principle, calls for national tax policies to durably contribute to reduce or eliminate all diseconomies caused by different forms of pollution or alteration of the environment.

However, at the same time, environmental taxation increases its financial and economic relevance, with the European economic policy progressively attaching more and more objectives to it. The purpose of decreasing the impact of taxation on labour and of enhancing employment in specific sector of the green economy respectively justify the so-called "double dividend", with clear effects of redistribution of financial resources, and the so-called "triple dividend", with specific attention being paid to the development of sectors benefiting from the economic effects of national tax choices.

It follows the request for all Member States to actualise the different financial and economic purposes set out by the European Commission, always with the liberty to articulate their tax choices. As far as tax models are concerned, States may either adopt new ones or alter, in an environmental-oriented way, the ones already existing on production or consumption, always in compliance with the limits of the harmonisation posed by the European Union. As far as competences are concerned, States may either concentrate on them the relevant fiscal responsibility or leave it to the tax autonomy of the Regions or other local Entities.

It is a difficult puzzle to complete, since, without any harmonised or shared model of environmental taxation, national fiscal policies might be heterogeneous or, worse, inhomogeneous. States, in fact, when putting into juridical terms the economic or financial objectives set out by European documents, must comply with the general criteria of lawful taxation which, in all national constitutional traditions, guarantee substantial equality for all taxpayers in the sharing of the fiscal burden. The same territorial factor, not being translated at European level, might be appreciated in its widest implementation: States may choose between a centralised model of taxation, able to ensure a more efficient and general environmental taxation on the entire national territory, and other territorial models, thus increasing the tax autonomy of Regions and other local Entities. Consequently, the environmental diseconomies and the economic objectives set out by the Commission as integral part of the European fiscal policy may be implemented in a more efficient way, because all tax choices would be differentiated for each single specific situation: on one hand, all those situations which are more easily identifiable on a territorial level; on the other hand, all those situations which would find, in a wider definition covering the entire national territory, a cause of their lesser efficacy.

2. The objectives of the research, in the lack of harmonisation and in the heterogeneous scenario of national fiscal choices.

With the national normative autonomy not being bound to tax models, the European ambition of enhancing its environmental tax policy is exposed to the risk of being left largely unsatisfied, with a multiplication of economic and financial objectives. In fact, either we accept that those objectives may, however, be met within a range of tax choices being so wide as to appearing inhomogeneous as the current one, or, on the contrary, national environmental taxation, as the result of all national experiences, would not be able to entirely meet the same objectives. Consequently, national fiscal choice would require the constant monitoring both of the Commission, in order to verify the European compatibility of the measures, and of the Constitutional Courts, verifying the compliance of the forms of environmental taxation with the national constitutional provisions on the sharing of the fiscal burden amongst taxpayers. Going beyond the (undoubtedly important) theoretical evaluation within the system of relationships between national legal orders and the European order, only an analysis of the national choices in the field of environmental taxation, both in general terms and in terms of comparison, would have been able to provide an answer.

3. The methods of the research: the comparison of the experiences and the use of the questionnaire.

3.1 The comparison of not-harmonised taxes: taxation in Europe.

In order to fully evaluate the risk that the heterogeneous nature of the various forms of taxation could pose to the complete implementation of the European objectives, the research has employed a questionnaire so that to define the necessary grounds for a comparison. Said questionnaire would have the task to collect all national fiscal choices and their experiences, pinpointing those which would be able to serve as common ground for all different forms of environmental taxation, in order to define, through a juridical method, the unitary scenario of the distribution of the fiscal burden and the consequent economic and financial effects.

The two economic objectives, which are relevant at the European level, are strictly linked to those effects: environmental diseconomies and the double dividend. The national comparison needed to be wide and articulated, therefore the questionnaire had to relate both to the structure of environmental taxes and to their implementation and their collection. It is a clear sign that, in order to be efficient, the comparison needed to combine the necessary national tax fairness with the national efficacy and efficiency in the realisation of the European objectives. Said objectives, being integrated in the economic and financial dimension of the European Market, could not be satisfied by a mere juridical comparison. Therefore, the questionnaire had to complement the juridical comparison with a comparison of the financial and economic effects of environmental taxation, linked either to the national balance sheets (verifying and comparing the bearing of the tax revenue coming from environmental taxation in relation to the overall national revenue) or to the impact of environmental taxation on consumption, families and enterprises.

3.2 The comparison of the environmental effects of harmonised taxes: taxation for Europe.

Furthermore, economic efficiency, being strictly linked to environmental diseconomies, had to become, through the integration of the questionnaire, a criterion used to evaluate the success of harmonisation in the field of excise duties, which, after having found its origins in the recognised need of neutrality in the light of the integration of the European Market, could, however, has been implemented in different ways with different tax rates and regimes because of the autonomy left to the States.

Thus, they would have concurred to discourage (with a higher fiscal burden) or encourage (with exemptions or reductions) the implementation of excise duties in an environmental sense, consequently modulating the economic effect

generally defined by the harmonisation of tax models for excise duties. On the grounds of such an economic effect, the research would have provided, after the comparison of the various not-harmonised forms of taxation, a base for a framework not only in Europe, but for Europe, in order to fully appreciate the environmental efficacy of harmonised taxes with regards to the purposes linked to diseconomies and to the double dividend.

Through the questionnaire, the comparison would have allowed to highlight the risk that the wide autonomy left to the Member States of the implementation of the system, with the consequent heterogeneous nature of tax results, could hinder the effectiveness of the harmonisation and its economic effects on environmental diseconomies. The results of the comparison have shown the need for a more rigorous harmonisation of excise duties, also in order to improve the effective attainment of the environmental purposes. On the other hand, the comparison through the questionnaire allowed verifying the effects of the proposed amendments to the directives on energy products, with specific regards to the economic effects that should have been coherent with the purpose of a harmonisation with clearer environmental objectives.

4. The efficacy of the research on the national reform on environmental taxation.

Thanks to this double comparison in Europe and for Europe, the research has aimed at contributing to the insertion of environmental taxation within the process of European integration, overcoming its natural weaknesses due to the lack of tax models as opposed to the importance of multiple and heterogeneous objectives. The research has also aimed at contributing to the assimilation of the Italian choices in the field of environmental taxation within the European integration process, with an eye to the need to reform Italian environmental taxation in an unitary and central manner, as a contribution to the wider reform of the national tax system.

This unitary solution appeared necessary in the light of the current heterogeneous nature of the various forms of environmental taxation, both on the grounds of the specific sectors of intervention (waste, acoustic pollution caused by planes, carbon tax...) and on the grounds of territorial scope, with national, regional or other local taxes being currently envisaged. Furthermore, Italy has also provided for various forms of financing of the costs for the recovery of polluting material (such as exhausted oils and packaging) with compulsory contributions to specifically created consortia.

At the same time, the unitary solution envisaged in the "legge delega" would prove inadequate to the attainment of the ambitious objective of reconciling with other European experiences in the context of a process of fiscal integra-

tion in the environmental field. In fact, the provisions of the “legge delega” for an unitary national taxation were so wide as to disregard the definition of the specific object of the tax and, consequently, also the tax subjects and the quantification criteria.

Therefore, the commendable intent to ensure the general implementation of an environmental taxation at a national level risked being frustrated by the lack of any indication of the fundamental elements of the tax, on which the constitutional guarantee of the principle of legality undoubtedly lies. If, on one hand, the lack of implementation of the “legge delega” allowed this risk to be avoided, it also, on the other hand, hindered the execution of a reform process which should have been made in a wider context of coordination of the various forms of environmental taxation such as the one stemming from the comparison of the experiences of many European countries (as the research has documented).

Furthermore, the research had to take into consideration the results of the process of coordination of the national forms of environmental taxation, together with the effects of the wider harmonisation of energy products provided for by the proposal of a new directive. This new directive, in fact, would theoretically have accentuated the environmental purposes of the harmonisation of the taxation of energy products, also by limiting that wide national autonomy which had led to the different effects of environmental taxes at the level of the various countries. This obstacle to an European integration of environmental taxation remains even after the Commission has abandoned the proposal of the directive, also in light of the consequent higher burden of the fiscal regime imposed on some products, with direct effects on their environmental diseconomies. It was, in fact, complicated to bring all Member States to accept this new efficacy of the environmental factor when all regimes of energy products continued to be so different because of the lack of harmonisation which the research has shown, thus frustrating the Italian attempt to accept a more “intense” harmonisation before the proposal of the directive had been accepted by all Member States. Thus, with the withdrawal of the proposal, the “legge delega” was left lacking its fundamental value and the purpose of realising a wide and systematic reform of environmental taxation was frustrated.

In fact, with the harmonisation of the tax aspects of energy products being so varied, the Italian reform would have been effective with respect to diseconomies within the national territory, but not so effective at the European level. Therefore, the Italian reform would have led to the minor competitiveness of the energy products offered in Italy if compared to those of other countries that would have continued to behave autonomously in the European Market with particular attention to the competitiveness of their products.

RESEARCH TEAM

1. Italian Universities

1.1. University of Bologna

- General Coordinator: prof. Adriano Di Pietro
- Unit Coordinator: dr. Carla De Pietro (lecturer and research fellow)

1.2. University of Bari

- Coordinator of the unit focusing on the Italian system: prof. Antonio Uricchio
- Coordinator of the unit focusing on the comparative analysis: prof. Gianluca Selicato

1.3. University of Palermo

- Coordinator of the unit focusing on the EU system: prof. Antonio Perrone

2. European Universities

2.1 Belgium

University of Liege (prof. Marc Bourgeois)

2.2 Denmark

Copenhagen Research Group on International Taxation (CORIT) and Copenhagen Business School (prof. Jakob Bundgaard)

2.3 Finland

University of Jyväskylä (prof. Kalle Määttä)

2.4 France

Université d'Aix-Marseille (prof. Céline Viessant)

Université des Sciences sociales de Toulouse (dr. Fabrice Bin)

2.5 Germany

University of Freiburg (prof. Wolfgang Kessler)

2.6 Greece

University of Thessaloniki (dr. Georgios Matsos)

2.7 Ireland

ESRI (dr. John Curtis)

2.8 The Netherlands

Tilburg University (dr. Cees Peters)

2.9 Poland

University of Lodz (dr. Michał Wilk)

2.10 Portugal

University of Lisbon (prof. Vasco Branco Guimaraes)

Portuguese Catholic University (prof. Claudia Soares)

2.11 Romania

Universitatea Babeș-Bolyai University of Cluj- Napoca (dr. Cosmin Flavius Costas)

2.12. Spain

University of Castilla – La Mancha (prof. Saturnina Moreno Gonzalez)

2.13 Sweden

Jönköping International Business School (prof. Björn Westberg)

2.14 Hungary

Loránd Eötvös University of Budapest (prof. Péter Darák)

2.15 United Kingdom

University of Edinburgh (prof. Sandra Eden)

Portuguese Catholic University (prof. Claudia Soares)



Alma Mater Studiorum - Università di Bologna
Scuola Europea di Alti Studi Tributari

Collana
Studi e Ricerche

Diretta da

Adriano Di Pietro - Miguel Angel Collado - Peter Essers
Alejandro Menendez - Thomas Tassani

Elenco dei volumi pubblicati:

1. Adriano Di Pietro (a cura di), *La Fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, 2016

Si presenta come un'indagine significativa, quella di studi e ricerche che inaugura una nuova ed originale collana editoriale della Scuola Europea di Alti Studi Tributari nell'Università di Bologna. Infatti, l'apporto scientifico delle ricerche è il frutto di un'attività di studio stabile nel diritto tributario europeo: quella supportata dalla Scuola che ha saputo valorizzare la propria struttura interuniversitaria europea per meglio seguire lo sviluppo dell'integrazione fiscale europea. Questa, nel suo originale processo di formazione, ha coinvolto, a diverso titolo, tutti gli aspetti del diritto tributario e la collana ha l'ambizione di coglierne alcuni e più significativi: quelli stessi in cui si è manifestato l'interesse di Ministeri e Istituzioni europee cui la Scuola è stata chiamata a collaborare ed i cui risultati meritano quindi la più ampia diffusione.

La collana s'inaugura con **La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa**, ricerca commissionata dal Ministero dell'Ambiente della tutela del Territorio e del Mare e poi si prevede proseguirà con **Criminal and Administrative Investigations in the field of VAT and Customs Duties**, ricerca in collaborazione con l'Ufficio Europeo per la lotta Antifrode (OLAF); con **Port of Ravenna Fast Corridor**, ricerca in collaborazione con la Direzione Generale dei Trasporti della Commissione europea sulle procedure doganali semplificate; con gli atti del Convegno **Concorrenza fiscale e internazionalizzazione delle imprese: Europa e Latino America a confronto**.

In coerenza con tale particolare impegno editoriale la direzione della collana conferma il legame con la Scuola e valorizza esperienze editoriali europee.



ISBN 978-88-6611-536-6



9 788866 115366

€ 60,00