

*Antonio Felice Uricchio*

## LA FISCALITÀ ECO-ENERGETICA NELLE POLITICHE DI CONTRASTO AI CAMBIAMENTI CLIMATICI INTERNE E EUROUNIONALI

SOMMARIO: 1. Il rilievo costituzionale della sostenibilità eco-energetica. – 2. La (rinnovata) sensibilità ambientale della giurisprudenza costituzionale. – 3. Una grande sfida per l'ordinamento eurounionale: le cc.dd. accise verdi. – 4. Qualche *caveat* finale: la revisione delle accise sui prodotti energetici e il principio di sostenibilità.

Saluto con viva soddisfazione il nuovo numero di *Diritto e clima*, rivista di particolare pregio promossa dal Centro di ricerca “Transizione ecologica, sostenibilità e sfide globali” dell’Università di Teramo e, in particolare, dal Suo animatore prof. Enzo Di Salvatore. Il solido Comitato di direzione, all’interno del quale mi permetto di sottolineare l’impegno del prof. Mauro Pennasilico, amico e collega dell’Università di Bari Aldo Moro, e quello scientifico, anch’esso di grande valore, attestano la qualità dell’impegno profuso già a partire dai primi due numeri pubblicati.

Ritengo quindi che l’auspicio, formulato nella presentazione, che «*la rivista divenga nel tempo un punto di riferimento per la comunità scientifica e, più in generale, per tutti coloro che hanno a cuore il futuro della nostra Terra*» possa essere prontamente e pienamente raggiunto. Riprendendo il pensiero di Jack London, «*c’è solo un modo per avviare un percorso ed è iniziarlo con il duro lavoro e la pazienza*»: già nei primi due numeri, i contributi pubblicati evidenziano appieno come il percorso sia ben avviato, affrontando con rigore e originalità i temi di grande rilevanza e impatto.

Il clima, infatti, non è solo l’insieme delle condizioni metereologiche in un determinato luogo e in un certo periodo, ma è un fenomeno con notevoli implicazioni giuridiche, come anche economiche e sociali. I cambiamenti provocati dall’azione antropica e, in particolare, dall’aumento di gas serra, anidride carbonica e metano possono poi

generare effetti devastanti su ambiente e salute umana. Si rende quindi necessario oggi più mai promuovere pratiche sostenibili, contrastando immissioni impattanti sul clima e incentivando comportamenti virtuosi.

In questa prospettiva, la fiscalità non può e non deve rimanere inerte, muovendo da un modello ormai superato di neutralità ad ogni costo e partecipando attraverso strumenti impositivi e agevolazioni fiscali alle politiche attive per la tutela dell'ambiente e del clima.

Nel saggio che segue saranno prese in considerazione le accise, quale tributo destinato a colpire produzione e consumo rigidi, quale in particolare quello di energia. Una declinazione di tale prelievo in senso ambientale appare quanto mai opportuna, risultando peraltro coerente con il quadro normativo eurounionale, posto che le accise rappresentano un tributo armonizzato.

Tuttavia, se è innegabile che la fiscalità energetica costituisca un modello astrattamente meritorio secondo l'ordinamento unionale, è altresì possibile affermare che la meritevolezza delle misure attuative deve essere vagliata anche alla luce dei principi fondamentali del singolo Stato membro, dal momento che può comportare tensioni tra alcuni principi.

### *1. Il rilievo costituzionale della sostenibilità eco-energetica*

Lo sviluppo economico dei Paesi industrializzati si è storicamente basato su modelli produttivi e stili di vita insostenibili, oggi messi in discussione dalle crisi ambientali e climatiche di larga parte delle aree del mondo<sup>1</sup>. In tale contesto, la transizione energetica rappresenta una

<sup>1</sup> M. PENNASILICO, *Emergenza e ambiente nell'epoca pandemica. Verso un diritto dello "sviluppo umano ed ecologico"*, in *Giust. civ.*, 2021, pp. 495, ss.; ID., *La transizione verso il diritto dello sviluppo umano ed ecologico*, in A. BUONFRATE, A.F. URICCHIO (a cura di), *Trattato breve di diritto dello sviluppo sostenibile*, Milano, 2023, pp. 37 ss.; ID., *Sostenibilità, economia circolare e giustizia contrattuale nella filiera agroalimentare*, in *Dir. clima*, n. 2, 2025, pp. 411, secondo cui «il concetto di sostenibilità, nelle sue varie declinazioni, muta contenuto secondo il contesto di riferimento, ma indica comunque la ricerca di una condizione durevole, sia pure variabile, di equilibrio tra i bisogni da soddisfare e i limiti da rispettare, in una dimensione dinamica di circolarità,

delle principali declinazioni della transizione ecologica, mirando al progressivo superamento delle fonti fossili a favore delle energie rinnovabili, in vista della neutralità climatica da raggiungere (almeno come obiettivo) entro la metà del secolo. La fiscalità eco-energetica si propone come strumento chiave in questa direzione, agendo sia in chiave afflittiva che incentivante per orientare i comportamenti di produttori e consumatori, anche in ottica di economia circolare.

Invero, l'ordinamento italiano sembra aver già avuto modo di disporre di rinnovate e idonee fondamenta costituzionali<sup>2</sup>. Non si può infatti trascurare come la revisione costituzionale operata con la l. cost. 11 febbraio 2022, n. 1, abbia attribuito una valenza precettiva alla tutela dell'ambiente<sup>3</sup>. In particolare, l'art. 9 Cost., come novellato, impone alla Repubblica la tutela dell'ambiente, della biodiversità e degli ecosistemi, *anche* nell'interesse delle future generazioni. Parallelamente, l'art. 41 Cost. subordina l'iniziativa economica al rispetto dell'ambiente, estendendo le finalità sociali e ambientali a cui essa deve essere indirizzata<sup>4</sup>.

effettività e relazionalità intergenerazionale». Si veda anche M. MONTINI, *I fondamenti giuridici della sostenibilità*, in E. GIOVANNINI, A. RICCABONI (a cura di), *Agenda 2030. Un viaggio attraverso gli Obiettivi di sviluppo sostenibile*, Roma, 2021, pp. 352 ss.

<sup>2</sup> In numerose pronunce, la Consulta aveva ritenuto che la tutela del paesaggio di cui all'art. 9 Cost. potesse essere intesa nel senso lato di tutela ecologica (Corte cost., 3 ottobre 1990, n. 430) e quindi «*di conservazione dell'ambiente naturale*» (Corte cost., 11 luglio 1989, n. 391); mentre dalla tutela della salute di cui all'art. 32 Cost. era stata fatta discendere la «*tutela dell'ambiente in cui l'uomo vive*» (Corte cost., 16 marzo 1990, n. 127).

<sup>3</sup> In questo senso, anche la giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo: cfr. Corte EDU, 8 gennaio 2009, causa C-12050/04, *Mangouras c. Spagna*; 27 gennaio 2009, causa C-67021/01, *Tatar c. Romania*; 10 gennaio 2012, causa C-30765/08, *Di Sarno e altri c. Italia*, nonché 20 marzo 2008, causa C-15339/02, *Budayeva e altri c. Russia*. Tra i tanti interventi in materia, cfr. A. GALLETTI, *Il principio dello sviluppo sostenibile nel diritto ambientale dell'Unione europea*, in *Rivista della Cooperazione Giuridica Internazionale*, vol. 62, 2019, p. 114 ss.; A. SINAGRA, P. BARGIACCHI, *Lezioni di diritto internazionale pubblico*, Milano, 2016, p. 6; M. IANNELLA, *L'European Green Deal e la tutela costituzionale dell'ambiente*, in *Federalismi.it*, n. 24, 2022, p. 176.

<sup>4</sup> Cfr. M. GRECO, *Il diritto costituzionale dell'ambiente dopo la riforma: alcune conferme e qualche (inattesa) novità nella sentenza della Corte costituzionale n. 105/2024*, in *Riv. dir. comp.*, 25 luglio 2024. E. CATERINI, *La 'sostenibilità' nell'esperienza giuridi-*

Il riconoscimento costituzionale dell'ambiente come oggetto di autonoma ma sinergica tutela rispetto al paesaggio rafforza l'obbligo dello Stato e degli enti territoriali di adottare politiche rispettose della biodiversità e degli ecosistemi<sup>5</sup>. La riforma comporta così una vera e propria «rivoluzione copernicana»<sup>6</sup> nell'ordinamento costituzionale, fondando un «diritto della sostenibilità»<sup>7</sup> dotato di una propria connotazione assiologica e teleologica, che fa dell'ambiente non solo oggetto, ma anche bene comune<sup>8</sup>, fine e valore delle norme.

Questa visione richiede una rilettura sistematica del diritto positivo, estendendo la valenza precettiva degli artt. 9 e 41 Cost. a tutti i settori giuridici. Tali norme non recano meri principi programmatici<sup>9</sup>, ma impongono doveri e vincoli nell'esercizio del potere legislativo, amministrativo e giudiziario, tra l'altro offrendo alla Consulta un parametro

*ca contemporanea. In occasione della discussione svoltasi nell'Ateneo barese, in D.A. BENÍTEZ, C. FAVA (a cura di), *Sostenibilità: sfida o presupposto?*, Milano, 2019, pp. 77 ss., spec. p. 84, nt. 14; M. PENNASILICO, recensione a E. CATERINI, *Sostenibilità e ordinamento civile. Per una riproposizione della questione sociale*, Napoli, 2018, in *Rass. dir. civ.*, 2018, pp. 1511 ss., spec. p. 1512; ID., *La "sostenibilità ambientale" nella dimensione civil-costituzionale: verso un diritto dello "sviluppo umano ed ecologico"*, in *Riv. quadr. dir. amb.*, n. 3, 2020, p. 4.*

<sup>5</sup> Cfr. A. BUCCISANO, *Fiscalità ambientale tra principi comunitari e costituzionali*, in *Dir. prat. trib.*, 2016, I, p. 596.

<sup>6</sup> L'espressione è di E. GIOVANNINI, *Prefazione*, in A. BUONFRATE, A.F. URICCHIO (a cura di), *Trattato breve di diritto dello sviluppo sostenibile*, Torino, 2023, XXII.

<sup>7</sup> Invero, già da prima della riforma costituzionale l'art. 3-*quater* d.lgs. 152/2006 (Codice dell'ambiente) stabilisce che «ogni attività umana giuridicamente rilevante ai sensi del presente codice deve conformarsi al principio dello sviluppo sostenibile, al fine di garantire che il soddisfacimento dei bisogni delle generazioni attuali non possa compromettere la qualità della vita e le possibilità delle generazioni future». Ancora più rilevante è il comma 2 il quale specifica che «anche l'attività della pubblica amministrazione deve essere finalizzata a consentire la migliore attuazione possibile del principio dello sviluppo sostenibile, per cui nell'ambito della scelta comparativa di interessi pubblici e privati connotata da discrezionalità, gli interessi alla tutela dell'ambiente e del patrimonio culturale devono essere oggetto di prioritaria considerazione».

<sup>8</sup> Cfr. S. CASSESE, *I beni pubblici*, Milano, 1969, p. 175 ss.; F. TASSI, *Difendere la natura in Italia. Missione impossibile?*, in *Riflessioni sistemiche*, n. 4, maggio 2011; U. MATTEI, *Beni comuni. Un manifesto*, Roma-Bari, 2011.

<sup>9</sup> Cfr. E. QUADRACCIA, *Riflessioni sui rapporti tra diritto e Costituzione*, in *Il dir. viv.*, 31 luglio 2017.

per vagliare la legittimità costituzionale delle fonti di rango primario. La Corte costituzionale aveva già superato, con la sentenza 14 giugno 1956, n. 1, la rigida distinzione tra norme programmatiche e precettive, con il conseguente riconoscimento in favore di ciascuna norma costituzionale di un minimo valore vincolante e, di conseguenza, l'idoneità ad essere assunta quale parametro nel giudizio di legittimità costituzionale. In questo senso si colloca la sentenza 13 giugno 2024, n. 105, mediante la quale il giudice delle leggi ha dichiarato l'incostituzionalità di una disciplina pregiudizievole per il bene "ambiente", pur se sorretta da ragioni economiche e occupazionali. La Corte ha così affermato la primarietà della tutela ambientale rispetto ai concorrenti interessi economici, applicando la nuova formulazione dell'art. 41 Cost. e valorizzandone la funzione di limite esplicito alla libertà di iniziativa economica<sup>10</sup>.

L'ordinamento italiano sembra quindi essere pronto per una riforma delle accise in chiave eco-energetica, consapevole tuttavia delle tensioni che potrebbero sorgere con riguardo ad alcuni principi costituzionali specifici della materia tributaria, tra cui il principio di capacità contributiva<sup>11</sup>. A tal riguardo, alla luce della revisione costituzionale

<sup>10</sup> Cfr. diffusamente F. AMATUCCI, *I riflessi del nuovo art. 41 Cost. sulle politiche fiscali in materia ambientale*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2024, pp. 199 ss. Tra gli altri, cfr. S. DORIGO, P. MASTELLONE, *La declinazione di "ambiente" e la tassazione ambientale oggi*, in V. FICARI (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente*, Roma, 2018, pp. 45 ss. Sul tema cfr. altresì F. PERCHINUNNO, *Costituzione e ambiente: profili attuativi e prospettive di riforma*, in A. BONOMO, L. TAFARO, A.F. URICCHIO (a cura di), *Le nuove frontiere dell'eco-diritto*, Bari, 2021, pp. 3 ss.

<sup>11</sup> Con riferimento all'assetto costituzionale del diritto dell'energia, cfr. V. FAZIO, *Il contributo della Corte costituzionale nel sistema multilivello di governo dell'energia*, in *Dir. clima*, n. 2, 2025, p. 553; F. COLAPINTO, *Energia rinnovabile, ambiente e territorio nel prisma della semplificazione amministrativa*, Napoli, 2023; M. MELI (a cura di), *La transizione verso nuovi modelli di produzione e consumo di energia da fonti rinnovabili*, Pisa, 2023; G. PIZZANELLI, *Buona amministrazione e regime delle energie rinnovabili. Complessità, nodi, cause e rimedi*, Pisa, 2023; L.M. PEPE (a cura di), *L'Energia attraverso il diritto*, Napoli, 2020; C. PETTERUTI, *Diritti dell'ambiente e dell'energia. Profili di comparazione*, Napoli, 2020; F. SCALIA, *Energia sostenibile e cambiamento climatico. Profili giuridici della transizione energetica*, Torino, 2020; E. PICOZZA, S.M. SAMBRI (a cura di), *Il diritto dell'energia*, Padova, 2015; E.A. CARNEVALE, P. CARROZZA, G. CERRINA FERONI, G.F. FERRARI, G. MORBIDELLI, R. ORRÙ (a cura di), *Verso una politica energetica integrata. Le energie rinnovabili nel prisma della comparazione*, Napoli,

del 2022, il principio di capacità contributiva – fondamento, limite e misura dell'imposizione ai sensi dell'art. 53 Cost. – deve essere reinterpretato in relazione ai nuovi principi ambientali sanciti dagli artt. 9 e 41 Cost. La materia tributaria, infatti, non può più rimanere estranea alle istanze di tutela ambientale, assumendo sempre più una funzione strumentale rispetto alla promozione di comportamenti sostenibili e alla disincentivazione di quelli dannosi<sup>12</sup>. È in questo contesto che la fiscalità ambientale, per lungo tempo considerata marginale o addirittura sospetta, trova oggi una diretta e solida copertura costituzionale, contribuendo insieme ad altri strumenti<sup>13</sup> all'attuazione del nuovo disegno ecocentrico dell'ordinamento<sup>14</sup>.

## 2. *La (rinnovata) sensibilità ambientale della giurisprudenza costituzionale*

La giurisprudenza della Corte costituzionale aveva già evidenziato 2014.

<sup>12</sup> Cfr. M. AULENTÀ, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2020, I, pp. 71 ss., in part. parr. 5-6. Cfr. altresì S. SCARASCIA MUGNOZZA, *Fiscalità ambientale e green economy. Profili evolutivi*, Bari, 2021, p. 127.

<sup>13</sup> In questo senso, si esprime in modo opportuno il Rapporto OCSE del 2016, intitolato *Policy Guidance on Resource Efficiency*.

<sup>14</sup> Cfr. F. GARGANESE, *Il principio della capacità contributiva e le sue implicazioni in materia di tassazione ambientale*, in *Dir. clima*, n. 1, 2025, p. 141, secondo cui «i tributi con finalità ambientale apparentemente non presentano particolari problemi di coerenza con l'elaborazione c.d. classica del principio della capacità contributiva, poiché il presupposto essere riferibile all'esercizio di una particolare attività produttiva inquinante ovvero al consumo di determinati beni. In entrambi i casi, si tratterebbe di fatti sostanzialmente suscettibili di assumere una valutazione economica sul mercato o, comunque, di qualificare economicamente il soggetto passivo in maniera differente rispetto agli altri consociati». Aggiunge ancora l'A, «i tributi ambientali in senso stretto elevano, invece, a presupposto impositivo l'unità fisica ambientale (ad es. l'emissione inquinante o la risorsa ambientale soggetta a consumo) al fine di reperire risorse destinate prevalentemente al finanziamento dei servizi e delle opere di prevenzione e risanamento dell'ambiente quale bene comune. In tale ultima ipotesi, laddove l'unità fisica ambientale penetra nella struttura del tributo, tanto da essere elevata a fattore genetico dell'obbligazione tributaria, emerge più spiccatamente la difficoltà di valutare economicamente il presupposto impositivo».

come l'ambiente rappresentasse un valore primario e trasversale, in grado di orientare le politiche pubbliche<sup>15</sup>: pertanto, ove si tratti di fiscalità ambientale, si prospetta un nuovo bilanciamento di tipo “dinamico” con i principi di uguaglianza e capacità contributiva. In tale prospettiva, sembra potersi fare più ampio ricorso alla rimodulazione del carico impositivo al fine di orientare la condotta dei contribuenti, attraverso tributi disincentivanti (su attività inquinanti o sprechi) e incentivanti (per pratiche virtuose come il riciclo, la durata dei prodotti o la riduzione dei rifiuti)<sup>16</sup>.

Ferma restando l'ampia discrezionalità di cui gode il legislatore in relazione alle varie finalità alle quali s'ispira l'attività di imposizione fiscale<sup>17</sup>, il controllo della Corte viene esercitato valutando l'uso ragionevole o meno che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali in materia tributaria<sup>18</sup>, verificando la non arbitrarietà dell'imposizione<sup>19</sup>, sia sotto il profilo qualitativo che quantitativo.

Ampiamente ripresa dalla dottrina tributaria è la distinzione tra tributi ambientali propri e tributi ambientali impropri; nei primi, il danno all'ambiente viene assunto come elemento strutturale del tributo, manifestando i suoi effetti sull'*an* o sul *quantum* del prelievo<sup>20</sup>; nei

<sup>15</sup> Su tutte, cfr. Corte cost., 22 aprile 1997, n. 111. Sulla configurazione del bene ambiente quale valore costituzionale «primario» e «assoluto», cfr. Corte cost., 24 giugno 1986, n. 151 e 30 dicembre 1987, n. 641. Sulla configurazione dell'ambiente come valore, bene o diritto si vedano, in dottrina, B. CARAVITA, *Diritto dell'ambiente*, Bologna, 2005, pp. 39-40; B. CAVALLO, *Profilo amministrativo della tutela dell'ambiente: il bene ambientale tra tutela del paesaggio e gestione del territorio*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1990, pp. 398 ss.; D. COSI, *Diritto dei beni e delle attività culturali*, Roma, 2008, pp. 29 ss.

<sup>16</sup> Cfr. G. SELICATO, *Fisco e ambiente: strumenti per un Governo sostenibile del territorio. Profili teorici e lineamenti evolutivi degli strumenti agevolativi a carattere fiscale e non fiscale per la promozione dello sviluppo sostenibile*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2004, pp. 399 ss. Più in generale, su questi temi, può vedersi A.F. URICCHIO, G. SELICATO, M. AULENTÀ (a cura di), *La dimensione promozionale del fisco*, Bari, 2015.

<sup>17</sup> Cfr. Corte cost., 1 giugno 2023, n. 108.

<sup>18</sup> Cfr. Corte cost., 23 dicembre 2019, n. 288.

<sup>19</sup> Sul punto, cfr. nuovamente Corte cost., 1 giugno 2023, n. 108.

<sup>20</sup> Si veda in materia, S. CIPOLLINA, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale nella prospettiva del federalismo fiscale*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2009, I, pp. 567 ss., ripubblicato in ID., *Tra passato e futuro. Percorsi di diritto tributario*, Bari, 2016, p. 131.

secondi, la tutela dell'ambiente resta all'esterno della fattispecie imponeabile, atteggiandosi come componente extrafiscale<sup>21</sup> in sede di destinazione del gettito<sup>22</sup>. Tuttavia, anche i tributi ambientali (e, quindi, quelli energetici) devono fondarsi su manifestazioni di capacità contributiva. In questo senso, il risparmio futuro di spesa pubblica, derivante da una minore incidenza di costi sanitari o ambientali, può configurarsi come una "capacità contributiva qualificata", anche in considerazione della produzione di esternalità positive<sup>23</sup>.

Ne discende che la riforma costituzionale può e deve stimolare il legislatore ad un uso più coraggioso e mirato degli strumenti fiscali<sup>24</sup>: dall'introduzione di tributi ambientali propri, oggi ancora scarsamente

<sup>21</sup> Cfr. R. ALFANO, *I tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012, pp. 222 ss.; si veda anche M.A. ICOLARI, *Per una dogmatica dell'imposta ambientale*, Napoli, 2018, p. 61.

<sup>22</sup> Cfr. M. GREGGI, *L'ambiente e l'economia circolare nel diritto tributario*, in A.F. URICCHIO, G. SELICATO (a cura di), *Green deal e prospettive di riforma della tassazione ambientale. Atti della II Summer School in Circular Economy and Environmental Taxation (Bari, 17-24 settembre 2021)*, Bari, 2022, p. 25.

<sup>23</sup> Cfr. V. FICARI, *Le modifiche costituzionali e l'ambiente come valore costituzionale: la prima pietra di una "fiscalità" ambientale, zone economiche speciali (ZES) e possibili zone economiche ambientali (ZEA)*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2022, p. 871.

<sup>24</sup> Su questi temi, senza alcuna pretesa di esaustività, si vedano W.E. OATES, *Green Taxes: Can We Protect the Environment and Improve the Tax System at the Same Time?*, in *Southern Economic Journal*, n. 61(4), 1995, pp. 915 ss.; F. PICCIAREDDA, P. SELICATO, *I tributi e l'ambiente (profili ricostruttivi)*, Milano, 1996; F. GALLO, F. MARCCHETTI, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rass. trib.*, 1999, pp. 115 ss.; F. BATISTONI FERRARA, *I tributi ambientali nell'ordinamento italiano*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, pp. 1094 ss.; R. ALFANO, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, cit.; S. DORIGO, P. MASTELLONE, *La fiscalità per l'ambiente*, Roma, 2013; V. FICARI (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente*, Roma, 2018; M. AULENTÀ, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, cit. Si consenta il rinvio al mio saggio sull'Italia, in A. DI PIETRO (a cura di), *La fiscalità ambientale in Europa e per l'Europa*, Bari, 2016, pp. 83 ss.; G. SELICATO, *Fiscalità ambientale in Europa*, ivi, pp. 83 ss.; sia consentito altresì il rinvio ai seguenti miei lavori: *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, in *Dir. prat. trib.*, 2017, pp. 1849 ss.; *La costruzione della società ecologica: il Green New Deal e la fiscalità circolare*, in *Riv. dir. agr.*, 2021, pp. 149 ss. Cfr. altresì ID., G. SELICATO (a cura di), *Circular Economy and Environmental Taxation. Atti della Summer School (Bari, 9-15 Settembre 2019)*, Bari, 2021, nonché A.F. URICCHIO, G. SELICATO (a cura di), *Green deal e prospettive di riforma della tassazione ambientale*, cit.

utilizzati<sup>25</sup>, alla valorizzazione dei cc.dd. tributi ambientali impropri, il cui gettito sia destinato a fini ambientali, fino all'adozione di incentivi ecologici e alla riqualificazione ambientale di istituti già presenti (si pensi all'"eco-catasto")<sup>26</sup>.

Analogamente, gli incentivi fiscali *green*, se apparentemente sembrano discostarsi dal principio di capacità contributiva, trovano comunque legittimazione nella finalità costituzionalmente protetta della tutela ambientale, secondo quanto sostenuto anche dalla dottrina della c.d. *Haupt- und Nebenzweck Theorie* (espressione traducibile in italiano come "teoria dei fini principali e accessori del prelievo"). Detta finalità meritevole si arricchisce di una tensione verso un modello di economia circolare e giustifica una forma di "fiscalità circolare", fondata su una visione sistematica e integrata dell'equilibrio tra natura, società ed economia e conforme ai principi di solidarietà, anche intergenerazionale<sup>27</sup>.

Fondamentale resta, in ogni caso, il supporto di una valutazione rigorosa, di natura scientifica ed economica, circa l'impatto delle misure adottate<sup>28</sup>.

A tanto si affianca la prospettiva finanziaria, secondo la quale i tributi ambientali assumono una funzione *anche fiscale*, risultando capaci di generare benefici anche finanziari e concorrendo al finanziamento della spesa pubblica e più in generale alla redistribuzione della ric-

<sup>25</sup> Cfr. M.A. ICOLARI, *Fiscalità dell'ambiente, mercato e sviluppo sostenibile: un equilibrio possibile*, in *Amb. e dir.*, 2020.

<sup>26</sup> Sia consentito rinviare sul punto ad A.F. URICCHIO, S.A. PARENTE, *Dal catasto all'eco-catasto: prospettive di riforma della tassazione immobiliare*, in *Dir. proc. trib.*, 2024, pp. 131 ss.

<sup>27</sup> Si consenta un ulteriore rinvio ai miei scritti, *La costruzione della società ecologica, il Green new deal e la fiscalità circolare*, cit., pp. 149 ss.; *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, cit.; *Capacità contributiva e "agenda" del terzo millennio: dalla tutela dell'ambiente all'economia circolare*, in G. MELIS, V. MASTROIACOVO (a cura di), *Il diritto costituzionale tributario nella prospettiva del terzo millennio*, Torino, 2022, pp. 109 ss.

<sup>28</sup> L'*Intergovernmental Panel on Climate Change* (IPCC), l'organismo internazionale per la valutazione dei cambiamenti climatici, ha recentemente enumerato diversi effetti negativi derivanti dall'innalzamento delle temperature dovuto alla combustione di fonti fossili.

chezza<sup>29</sup>. Lettura peraltro pienamente aderente al principio di capacità contributiva intesa come «regola fondante nel riparto della spesa» e «valore fondamentale della collettività volta a garantire il regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato»<sup>30</sup>.

Tale aspetto merita di essere contemplato con una lettura del principio di capacità contributiva (*melius*, di equità sostanziale) in chiave intergenerazionale<sup>31</sup>, riconoscendo che la configurazione del prelievo tributario odierno non può prescindere dal rispetto delle esigenze delle future generazioni, sia in coerenza con il principio del “non arretramento” nei livelli di tutela ambientale, sia nell’ottica dell’equilibrio di bilancio “tramandato” alle generazioni future.

Allora, l’imposizione su manifestazioni di ricchezza che impattano negativamente<sup>32</sup> sull’ambiente non solo è compatibile con il principio di capacità contributiva, ma ne rafforza l’efficacia in funzione di valori

<sup>29</sup> Sulla funzione distributiva o redistributiva della finanza pubblica, si veda S. CASSESE, *La finanza come strumento di azione dei poteri pubblici*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, I, 1990, p. 22.

<sup>30</sup> Così Corte cost., 3 luglio 1962, n. 87.

<sup>31</sup> Cfr. P. TORRETTA, *Responsabilità intergenerazionale e procedimento legislativo. Soggetti, strumenti e procedure di positivizzazione degli interessi delle generazioni future*, in R. BIFULCO, A. D’ALOIA (a cura di), *Un diritto per il futuro. Teorie e modelli dello sviluppo sostenibile e della responsabilità intergenerazionale*, Napoli, 2008. P.B. HELZEL, *Principio di sostenibilità e generazioni future: limiti e controversie*, in D.A. BENÍTEZ, C. FAVA (a cura di), *Sostenibilità: sfida o presupposto?*, cit.

<sup>32</sup> Così anche F. GARGANESE, *Il principio della capacità contributiva*, cit., p. 155, che con riferimento specifico alle emissioni impattanti sul clima osserva quanto segue: «In effetti, isolatamente considerata, l’emissione di un quantitativo di CO<sub>2</sub> non ha un valore economico, né è suscettibile di essere scambiata sul mercato alla stregua di un bene negoziabile. Per di più, chi genera inquinamento con la propria condotta non è detto sia un soggetto che manifesta ricchezza maggiore rispetto ad altri, ma al contrario potrebbe persino essere un soggetto privo di risorse finanziarie sufficienti per assumere condotte maggiormente ecocompatibili. È il caso dell’imprenditore impossibilitato a riconvertire i propri impianti di produzione con macchinari di nuova generazione a minore impatto ambientale. Il problema in esame, in realtà, non è nuovo nella materia tributaria né limitato al contesto dei tributi ambientali, avendo spesso la dottrina sollevato dubbi di legittimità costituzionale, per asserita violazione del principio della capacità contributiva, con riferimento anche a norme impositrici che radicano il presupposto d’imposta su fattispecie che non manifestano direttamente una certa ricchezza del privato, così come normalmente intesa».

superiori, oggi riconosciuti dalla Costituzione, coerente con i suoi principi-valori<sup>33</sup> e con l'idea di una fiscalità orientata tanto all'equilibrio finanziario quanto alla custodia consapevole, in una lettura heideggeriana dell'"uomo pastore" (e non padrone) dell'*essere*, in favore del futuro dell'uomo e della natura<sup>34</sup>.

### *3. Una grande sfida per l'ordinamento eurounionale: le cc.dd. accise verdi*

Tanto doverosamente premesso sul versante domestico, preme ri-collocarsi sul piano sovranazionale. Infatti, come noto, l'Unione europea può adottare le proprie iniziative ambientali in forza degli artt. 11 TFUE e 37 della Carta di Nizza, che impongono l'integrazione della tutela ambientale in tutte le politiche dell'Unione, anche nell'interesse delle generazioni future<sup>35</sup>. *A fortiori*, la specifica revisione della tassazione sui prodotti energetici e, in particolare, delle accise sui carburanti non potrebbe svilupparsi esclusivamente sulla base di iniziative nazionali: da una parte, alcune imposte sono oggetto di armonizzazione unionale, dall'altra, la dimensione globale della sfida eco-energetica suggerisce di decidere congiuntamente sugli specifici passi del processo di transizione<sup>36</sup>.

Le accise hanno conosciuto una profonda evoluzione<sup>37</sup> con la gra-

<sup>33</sup> Cfr. G. AZZARITI, *Interpretazione e teoria dei valori: tornare alla Costituzione*, in A. PALAZZO (a cura di), *L'interpretazione della legge alle soglie del XXI secolo*, Napoli, 2001, p. 239.

<sup>34</sup> Si veda al riguardo J. RIFKIN, *Un green new deal globale. Il crollo della civiltà dei combustibili fossili entro il 2028 e l'audace piano economico per salvare la Terra*, Milano, 2019, p. 256, il quale conclude che «il conto è arrivato ed è il cambiamento climatico».

<sup>35</sup> Più in generale cfr. G. ROSSOLILLO, *Fiscalità e sovranità: riflessioni sulla ripartizione delle competenze tra Stati membri e Unione europea*, in *il Dir. Un. Eur.*, 2018, pp. 121 ss. Nella prospettiva tributaria cfr. P. PISTONE (a cura di), *European Tax Integration: Law, Policy and Politics*, Amsterdam, 2018.

<sup>36</sup> Cfr. A. BUONFRATE, *Green Deal e Next Generation EU*, in ID., URICCHIO A.F. (a cura di), *Trattato breve di diritto dello sviluppo sostenibile*, Torino, 2023, p. 337.

<sup>37</sup> Oltre al contributo monografico di C. VERRIGNI, *Le accise nel sistema dell'imposizione sui consumi*, Torino, 2017, pongono enfasi sulla compenetrazione tra

duale instaurazione del mercato *interno* e con le prime direttive degli anni Novanta<sup>38</sup>. A seguire, si sono succedute le direttive 2003/96/CE, 2008/118/CE e, più recentemente, la direttiva (UE) 2020/262. Dette fonti di diritto derivato hanno comportato il recepimento del sistema armonizzato nel c.d. Testo Unico Accise (d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, c.d. TUA, attuativo della legge delega 29 ottobre 1993, n. 427), come modificato per dare ingresso al portato delle direttive richiamate<sup>39</sup>.

Gli atti comunitari avevano allora di mira l'armonizzazione della tassazione energetica nella prospettiva di assicurare il corretto funzionamento del mercato *unico*<sup>40</sup>, prendendo in considerazione in maniera

funzione fiscale ed extrafiscale delle accise E. PACE, *Il mondo delle accise: le imposte di fabbricazione. I monopoli fiscali. Le imposte doganali*, in A. AMATUCCI (diretto da), *Trattato di diritto tributario*, vol. IV, Padova, 1994, pp. 267 ss.; cfr. R. SCHIAVOLIN, voce *Accise*, in *Enc. dir.*, Agg., vol. IV, Milano, 2000, pp. 1 ss.; C. VERRIGNI, *Le accise*, in A. DI PIETRO (a cura di), *Lo stato della fiscalità nell'Unione europea*, tomo I, Roma, 2003, pp. 487 ss.; P. BORIA, *Le accise*, in A. FANTOZZI (a cura di), *Il diritto tributario*, Torino, 2004, pp. 498 ss.; G.M. CIPOLLA, voce *Accise*, in S. CASSESE (diretto da), *Dizionario di diritto pubblico*, Milano, 2006, pp. 72 ss.

<sup>38</sup> Tra le principali novità, vi è l'ampliamento del campo di applicazione della direttiva 92/12/CEE e l'abrogazione delle direttive 92/81/CEE e 92/82/CEE, con la sostituzione, nell'ambito dei prodotti sottoposti ad accisa, della categoria degli "oli minerali" con una ben più estesa categoria costituita dai "prodotti energetici", legata alla capacità di produrre calore o movimento in relazione al loro contenuto energetico piuttosto che alle loro caratteristiche merceologiche. Inoltre, a tale categoria viene aggiunta l'elettricità per la quale si applica oggi l'accisa in sostituzione della previgente imposta erariale di consumo (non armonizzata). Cfr. L. SALVINI, *Questioni attuali sulla fiscalità del settore energetico*, in *Rass. trib.*, 2007, pp. 1670 ss.

<sup>39</sup> Sulla struttura del prelievo cfr. in particolare M. CERRATO, *Spunti intorno alla struttura e ai soggetti passivi delle accise*, in *Riv. dir. trib.*, 1996, I, pp. 215 ss.; L. PEVERINI, *Presupposto, soggettività passiva e capacità contributiva nelle accise: riflessioni a margine di una recente sentenza della Corte costituzionale*, ivi, 2011, I, pp. 449 ss., con postilla di G. FALSITTA, *I principi di capacità contributiva e di uguaglianza tributaria nel diritto comunitario e nel diritto italiano tra "ragioni del fisco" e diritti fondamentali della persona*, pp. 519 ss.

<sup>40</sup> Sui profili storici del mercato già "comunitario" cfr. *amplius* L. DANIELE, *Diritto del Mercato unico europeo e dello Spazio di libertà, sicurezza e giustizia*, VI ed., Milano, 2023, nonché G. DI GASPERE, *Diritto dell'economia e dinamiche istituzionali*, III ed., Milano-Padova, 2017. Sull'importanza del crescente grado di recepimento delle direttive "comunitarie", anche nella prospettiva di prevenire forme di concorrenza tra si-

marginale le esigenze eco-energetiche. Nonostante la direttiva (UE) 2018/2002 (Direttiva sull'Efficientamento Energetico, c.d. DEE) abbia accennato ad una riforma delle accise sull'energia e le successive iniziative abbiano preso in esame anche i correlati profili sociali<sup>41</sup>, l'UE non ha ancora promosso una revisione profonda dei prelievi armonizzati, né adottato modelli virtuosi già sperimentati individualmente da alcuni Stati membri con riferimento ad altre tipologie di prelievo<sup>42</sup>.

Il quadro normativo in materia di tassazione energetica è stato così considerato obsoleto e inadatto agli obiettivi climatici dell'UE<sup>43</sup>. Allora, ancor prima della pandemia, il documento dell'11 dicembre 2019, n. 640 (c.d. *European Green Deal*), ha ispirato sempre più diffuse elaborazioni dottrinali che si sono via via concentrate anche su altri tributi armonizzati, sottolineando il ruolo strategico delle accise nel processo di decarbonizzazione e nella costruzione di un'economia sostenibile (e neutrale) entro il 2050<sup>44</sup>.

Date queste premesse, si sarebbe atteso un deciso rinnovamento dell'assetto normativo in materia accise su prodotti energetici e sull'elettricità, prelievi in relazione ai quali l'aspetto eco-energetico manifesta notevoli margini di miglioramento. Può dunque apparire

stemni fiscali, cfr. S. CIPOLLINA, *Armonizzazione vs. competizione fiscale: il Trade-Off Europa/Italia*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2004, I, p. 93 ss.

<sup>41</sup> Cfr. la più recente fonte di diritto derivato sull'efficienza energetica, vale a dire la Direttiva (UE) 2023/1791.

<sup>42</sup> Cfr. S. GIORGI, *Green incentives and tax policies in the age of Covid-19: inputs from comparative experiences*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2022, pp. 99 ss.

<sup>43</sup> Cfr. S. SCARASCIA MUGNOZZA, *L'obsolescenza della Direttiva 2003/96/CE (Direttiva "DTE") e lo strano caso dell'imposta spagnola sul carbone*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2024, pp. 92 ss.

<sup>44</sup> Sul punto cfr. S. MORATTI, "Green Deal" europeo: nuove prospettive per la fiscalità dell'energia nelle politiche di gestione dei rischi climatici, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2020, I, pp. 439 ss.; P. PINTO, Il "Green Deal": un modello europeo di sostenibilità?, in *Dir. agr.*, 2020, pp. 341 ss., nonché R. MICELI, *La strategia fiscale per la decarbonizzazione*, in M. MARTIS (a cura di), *Politiche fiscali e green economy: tendenze evolutive della transizione ecologica*, Napoli, 2023, pp. 41 ss. Sullo specifico profilo del *carbon pricing*, cfr. A. MAJOCCHI, *Cambiamenti climatici e "carbon pricing" nell'Unione europea*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2020, pp. 275 ss.; dello stesso Autore, "Carbon Pricing" e la politica climatica dell'Unione Europea, ivi, 2022, I, pp. 3 ss., nonché P.M. HERRERA MOLINA, *Fiscalidad del carbono: análisis crítico desde una perspectiva internacional*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2020, pp. 303 ss.

particolarmente distonica rispetto alla complessiva riuscita delle iniziative della Commissione europea la mancata approvazione della direttiva sulla tassazione dell'energia, presentata nel 2021 e parte integrante del pacchetto *Fit for 55*, adottato con comunicazione COM(2021) 550 *final* del 14 luglio 2021<sup>45</sup>. Detta proposta di direttiva sta ancor oggi attraversando un *iter* legislativo complesso e frammentato, caratterizzato da rallentamenti connessi a ragioni politiche e a congiunture internazionali, *in primis* la crisi energetica causata dal conflitto russo-ucraino<sup>46</sup>.

In particolare, con la proposta COM(2021) 563 *final* la Commissione ha tentato di aggiornare le aliquote minime, ridefinire le esenzioni e allineare la tassazione con una differenziazione c.d. verticale, che tenga conto del contenuto energetico dei prodotti<sup>47</sup>.

Per rendere *effettiva* la transizione energetica, si propone una riforma strutturale del prelievo che superi la neutralità attualmente manifestata verso l'impatto ambientale della specifica fonte di energia impiegata, di fatto innovando il paradigma attuale basato su un sistema di aliquote minime<sup>48</sup>. Posto che la neutralità di fatto si traduce in un

<sup>45</sup> Prima della comunicazione richiamata, a dicembre 2020 il Consiglio europeo aveva già assunto l'obiettivo vincolante di riduzione netta delle emissioni di almeno il 55% entro il 2030 rispetto ai livelli del 1990, con un incremento di 15 punti percentuali sul precedente obiettivo del 40% stabilito nel nostro *Piano Nazionale Integrato Energia e Clima* (PNIEC) solo alla fine del 2019. Su questi aspetti si veda M. ALLENA, *Circular economy and environmental taxation. PNRR e incentivi fiscali all'economia circolare*, in A.F. URICCHIO, G. SELICATO (a cura di), *Green deal e prospettive di riforma della tassazione ambientale*, cit., pp. 157 ss.

<sup>46</sup> Cfr. G. LUCHENA, *Crisi energetica e Aiuti di Stato*, in *Riv. trim. dir. econ.*, n. 1s, 2022, pp. 134-135. Sui profili della fiscalità emergenziale delle accise sui carburanti ad uso trazione cfr. T. CALCULLI, *Accise sui carburanti e crisi energetica: le accise mobili "in action"*, in *Rass. trib.*, 2024, pp. 783 ss.

<sup>47</sup> Cfr. A. COMELLI, *Foreword. Is tax law an effective tool to improve ecological transition?*, in ID., M. ALLENA (a cura di), *Ecological Transition and Environmental Taxation*, Milano, 2023, XII.

<sup>48</sup> Ai sensi del nuovo art. 13, par. 1 del *recast* proposto, «[g]li Stati membri esentano dalla tassazione, sotto controllo fiscale, i prodotti energetici e l'elettricità utilizzati per produrre elettricità e l'elettricità utilizzata per mantenere la capacità di produrre l'elettricità stessa». Tuttavia, il par. 2 dispone che «[i]n deroga al paragrafo 1, per motivi di politica ambientale gli Stati membri hanno la facoltà di tassare i prodotti di cui al paragrafo 1 prescindendo dai livelli minimi di tassazione stabiliti nella presente di-

incentivo all'uso di combustibili fossili, il nuovo assetto, al contrario, si fonderebbe sul c.d. contenuto energetico e sulle correlate prestazioni ambientali dei prodotti, ponendo in secondo piano, se non abbando-  
nando, il primario rilievo assegnato oggi al profilo quantitativo (*melius, al volume*)<sup>49</sup>.

Allora, in armonia con il *Green Deal* europeo e il c.d. *Fit for 55 package*, centrale appare la nozione di *prestazione ambientale*, da valutare in base alle caratteristiche tecnologiche dei prodotti. In tal senso, anche la valorizzazione del *contenuto energetico* va di pari passo con la modulabilità delle accise e, quindi, con una sostenibilità derivante dalla gradualità e duttilità degli inevitabili impatti economici e sociali che conseguono naturalmente all'impiego degli istituti di fiscalità ambientale<sup>50</sup>.

Persino sul versante della semplificazione, la riforma prospettata produrrebbe taluni vantaggi non trascurabili, dal momento che si ipotizza un raggruppamento dei prodotti energetici in base all'uso (carburanti per trasporti o combustibili per riscaldamento) e una parallela classificazione degli stessi secondo il loro impatto ambientale. Sempre in coerenza con le linee programmatiche tracciate a livello unionale, le aliquote più elevate sarebbero applicate ai combustibili fossili cc.dd. tradizionali, mentre riduzioni fino a due terzi sarebbero previste per GPL, idrogeno fossile e biocarburanti convenzionali. Un ulteriore incentivo fiscale verrebbe riservato a biocarburanti avanzati, bioliquidi, biogas e idrogeno da fonti rinnovabili, sempre per il tramite della ridu-

rettiva. In tal caso la tassazione di tali prodotti riproduce la classificazione tra i livelli minimi di tassazione di cui all'allegato I e non è presa in considerazione ai fini del raggiungimento del livello minimo di tassazione dell'elettricità di cui all'articolo 10».

<sup>49</sup> Mette conto di evidenziare come l'IVA sia stata interessata anche da proposte di revisione "dottrinale" in chiave *green*, da cui si possono trarre utili indicazioni per la (ri)configurazione delle accise in commento. Cfr. E. TRAVERSA, B. TIMMERMANS, *Value-Added Tax (VAT) and Sustainability in the European Union: A Radical Proposal Design Issues, Legal Aspects, and Policy Alternatives*, in *Intertax*, n. 49(11), 2021, p. 879.

<sup>50</sup> Cfr. R. TARANTELLI, *Aspetti internazionali e comunitari della fiscalità ambientale. L'imposizione sulle fonti di energia*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2004, p. 231; una diversa prospettiva è offerta da M.A. GUERVÓS MAÍLLO, *Instrumentos fiscales en materia de energía y cambio climático*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2021, p. 28.

zione dell'aliquota rispetto ai prodotti concorrenti e, soprattutto, rispetto all'attuale livello di imposizione<sup>51</sup>.

A completamento della riforma, sono previsti incentivi per la produzione e l'uso di energia a emissioni zero che la rendano economicamente vantaggiosa anche per famiglie e imprese. A tal riguardo, pur superandosi la distinzione tra usi commerciali e non commerciali del gasolio e di altri combustibili<sup>52</sup>, verrebbero previsti un regime differenziato per carburanti e combustibili in base agli usi specifici e una definizione armonizzata di "famiglie vulnerabili", le quali potrebbero beneficiare di esenzioni decennali<sup>53</sup>.

#### 4. *Qualche caveat finale: la revisione delle accise sui prodotti energetici e il principio di sostenibilità*

Il *Green Deal* europeo ha inciso su diversi aspetti della fiscalità ambientale, ma non ha ancora prodotto la tanto attesa revisione della Direttiva 2003/96/CE sulla tassazione dei prodotti energetici (*Energy Taxation Directive*), che avrebbe dovuto introdurre le cc.dd. accise "verdi". Tale stallo evidenzia lo scarso coraggio, se non proprio l'incapacità dell'Unione europea di compiere un salto qualitativo verso un sistema fiscale pienamente coerente con i propri obiettivi climatici, ostacolato anche dalle tensioni tra armonizzazione del prelievo, sovranità degli Stati membri e competitività del mercato unico.

In siffatto contesto si dovrebbero innestare le attese indicazioni della Commissione europea nell'ambito del c.d. *Clean Industrial Deal*. Nelle more di tale *iter* legislativo "comunitario", sui carburanti si resta ancorati ad un impianto tradizionale, non più coerente con i principi

<sup>51</sup> Cfr. P. GIORDANO, *Le problematiche non solo ambientali del carburante destinato ad usi agricoli: quando un SAD oltre all'ambiente fa male anche al sistema fiscale*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2025, p. 88.

<sup>52</sup> Su questi profili cfr. *amplius* il mio *Crisi energetica, transizione ecologica e ruolo della fiscalità*, cit., pp. 867 ss., ove ho altresì evidenziato la natura ambientale delle accise (definite "verdi"), affiancate da "green premium" per la produzione e lo stoccaggio locale di energia pulita, tramite impianti innovativi come geotermia a bassa entalpia, mini-eolico, solare e idrogeno, nonché sistemi avanzati di accumulo energetico.

<sup>53</sup> In tal senso l'art. 17, lett. c) e d) della proposta di direttiva in commento.

costituzionali, in particolare con gli aggiornati artt. 9 e 41 Cost., che impongono una risistemazione del concetto di tributo in chiave ambientale.

Allo stesso tempo, una revisione “verde” delle accise deve risultare graduale e ponderata, in quanto occorre che consideri adeguatamente il principio di capacità contributiva e il solidarismo che ne costituisce fondamento, tenendo conto tanto dell’equità intra-generazionale quanto di quella inter-generazionale.

Inoltre, l’assenza di un sistema di accise differenziato secondo criteri ambientali rischia di mantenere i tratti regressivi dell’attuale fiscalità, colpendo in misura maggiore le famiglie energeticamente vulnerabili. Viceversa, una revisione orientata alla sostenibilità potrebbe pregiudicare il gettito fiscale e, quindi, la capacità dello Stato di garantire servizi essenziali. In tal senso, il principio “chi inquina paga” va integrato con misure compensative idonee a ridurre la povertà energetica e favorire un accesso equo alle tecnologie *green*.

In definitiva, per essere davvero sostenibile, la fiscalità energetica deve abbandonare una logica puramente tecnocratica, assumendo una funzione integrata con le dinamiche sociali ed economico-finanziarie. Solo un bilancio pubblico sano e redistributivo può garantire equità nel presente e tra le generazioni. Pertanto, il successo del *Clean Industrial Deal* dipenderà dalla capacità di introdurre misure fiscali armonizzate, eque e compatibili con le specificità sociali ed economiche (anche) di ciascuno Stato membro.

\*\*\*

#### *Abstract\**

##### *Ita*

Le politiche fiscali possono assumere particolare rilevanza anche con riguardo agli obiettivi di sostenibilità ambientale e di contrasto dei cambiamenti climatici. Tra i diversi strumenti di carattere tributario, le accise assumono una rilevanza centrale e, tra queste, quelle destinate a colpire la produzione e il con-

\* Articolo sottoposto a referaggio fra pari a doppio cieco (*double-blind peer review*).

sumo di prodotti energetici. Il presente saggio si occupa delle c.d. accise verdi, vale a dire di quelle che, in forza di adeguati strumenti di prelievo e di incentivi, possono essere declinate in senso ambientale, colpendo e disincentivando prodotti energetici altamente impattanti sul clima e favorendo invece le c.d. energie pulite. In questo ambito, sono esaminate le recenti disposizioni interne e eurounionali, anche in considerazione della natura armonizzata del tributo. Per rendere effettiva la transizione energetica, si propone una riforma strutturale del prelievo, che superi la neutralità attualmente manifestata verso l'impatto ambientale della specifica fonte di energia impiegata, che, di fatto, si traduce in un incentivo all'uso di combustibili fossili; il nuovo assetto, al contrario, si fonderebbe sul c.d. contenuto energetico e sulle correlate prestazioni ambientali dei prodotti, ponendo in secondo piano, se non abbandonando, il primario rilievo assegnato oggi al profilo quantitativo.

*Parole chiave:* fisco, sostenibilità, accise verdi, fisco promozionale

*En*

Fiscal policies can also be particularly relevant in relation to environmental sustainability and climate change mitigation objectives. Among the various tax instruments, excise taxes play a key role, particularly those related to the production and consumption of energy products. This essay focuses on so-called green excise taxes, which, through appropriate collection and incentive tools, can be interpreted as environmental taxes, targeting and discouraging energy products with a high climate impact and favoring clean energy instead. In this context, recent national and EU provisions are examined, also taking into account the harmonized nature of the tax. To promote the energy transition, a reform the tax system is proposed, so that it is no longer "neutral" with respect to the environmental impact of energy sources, but instead based on their "energy content" and environmental performance, thereby discouraging the use of fossil fuels. The new system will place greater emphasis on environmental effects (such as pollution) rather than on the mere quantity of energy produced.

*Keywords:* taxation, sustainability, green excise taxes, promotional taxation