

La Corte costituzionale ribadisce la competenza esclusiva statale in materia di tributi erariali e di tutela dell'ambiente e dell'ecosistema con specifico riferimento al tributo speciale per il conferimento in discarica

[Corte cost., sentenza 13 aprile 2017, n. 85 – Pres. Lattanzi, Est. De Pretis](#)

Regione – Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi – Legge della Regione Puglia 30 dicembre 2011, n. 38 – Applicazione dell'aliquota massima del tributo speciale per il conferimento in discarica – Incostituzionalità

E' incostituzionale l'art. 7, comma 8 della legge della Regione Puglia 30 dicembre 2011, n. 38 (Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione 2012 e bilancio pluriennale 2012-2014 della Regione Puglia), nella parte in cui prevede che «agli scarti e ai sovvalli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio si applica l'aliquota massima del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi», per violazione dell'art. 117, secondo comma, lettere e) e s), della Costituzione (1).

(1) I.- Con la sentenza n. 85 del 2017, la Corte costituzionale ha ritenuto fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 8 della legge della Regione Puglia 30 dicembre 2011, n. 38 (Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione 2012 e bilancio pluriennale 2012-2014 della Regione Puglia), nella parte in cui prevede che «agli scarti e ai sovvalli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio si applica l'aliquota massima del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi» per violazione dell'art. 117, secondo comma, lettere e) e s), della Costituzione che riservano alla competenza esclusiva statale la disciplina dei tributi erariali e quella relativa alla tutela dell'ambiente e dell'ecosistema.

La questione è sorta nel corso di un giudizio promosso da quarantotto Comuni leccesi contro la Regione Puglia e la Provincia di Lecce, per l'annullamento della determinazione con la quale il dirigente del servizio ciclo dei rifiuti e bonifica della Regione Puglia ha fissato nella misura massima (25,82 euro a tonnellata) l'aliquota del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi urbani dovuto per l'anno 2014 nella Provincia di Lecce.

Secondo i ricorrenti, la deliberazione impugnata sarebbe stata illegittima, perché imponeva il pagamento del tributo speciale in misura piena, mentre l'art. 3, comma 40, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 (Misure di razionalizzazione della finanza pubblica), stabilisce che «per gli scarti e i sovvalli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio» l'ammontare del tributo è determinato nella misura del 20 per cento di

quello dovuto per i rifiuti in via ordinaria; si affermava, inoltre, che in senso contrario non avrebbe avuto alcun valore il disposto dell'art. 7, comma 8, secondo periodo, della legge reg. Puglia n. 38 del 2011, a tenore del quale «*Agli scarti e ai sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio si applica l'aliquota massima del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi*». Tale disposizione dovrebbe essere interpretata, infatti, in conformità ai principi contenuti nella richiamata disciplina statale, nel senso che sull'aliquota massima andrebbe calcolata la riduzione al 20 per cento. Se così non fosse, dal contrasto con la norma statale deriverebbe la violazione dell'art. 117, secondo comma, lettera s), Cost., in quanto la legislazione sui rifiuti appartiene alla competenza esclusiva dello Stato, rientrando nella materia della tutela dell'ambiente. E anche se si dovesse ritenere che si ricade nella materia del «coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario», si tratterebbe pur sempre di legislazione regionale concorrente, restando riservata allo Stato la determinazione dei principi fondamentali, fissati in concreto dal citato art. 3, comma 40.

Il T.a.r. di Lecce, ritenendo di non poter superare il contrasto in via interpretativa, con ordinanza del 10 luglio 2015, ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 8, della legge della Regione Puglia 30 dicembre 2011, n. 38 (Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione 2012 e bilancio pluriennale 2012-2014 della Regione Puglia), in riferimento agli artt. 117, secondo comma, lettere e) ed s), nonché per violazione del combinato disposto di cui agli artt. 117, terzo comma, e 119 Cost..

II.- La Corte costituzionale ha ritenuto la questione fondata per violazione della competenza esclusiva statale in materia di tributi erariali e di tutela dell'ambiente, alla stregua delle seguenti considerazioni:

a) la disciplina del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi rientra nella competenza esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., e, di conseguenza, l'esercizio della potestà legislativa delle regioni riguardo a tale tributo è ammesso solo nei limiti consentiti dalla legge statale; si tratta, infatti, di un tributo che va considerato statale e non già "proprio" della Regione, nel senso di cui al vigente art. 119 Cost., senza che in contrario rilevino né l'attribuzione del gettito alle regioni ed alle province, né le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dalla citata norma statale; la disposizione regionale censurata applica al medesimo presupposto d'imposta l'aliquota massima, anziché quella ridotta, e si pone così in netto contrasto con la norma statale, espressione della competenza esclusiva ex art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.; sul punto la Corte richiama il proprio costante orientamento (sentenze n. 397 e n. 335 del 2005, concernenti lo stesso tributo speciale oggetto del giudizio; analogamente, a proposito delle tasse automobilistiche e dell'IRAP; sentenze n. 431, n. 381 e n. 241 del 2004, n. 311, n. 297 e n. 296 del 2003; nonché, in

generale, le sentenze n. 37; n. 29 del 2004; n. 413 del 2006 e n. 412 del 2006, quest'ultima in *Foro it.*, 2007, I, 3018); per completezza, sulla nozione ed i presupposti di configurabilità dei tributi regionali, e sulla autonomia fiscale delle regioni ordinarie e speciali, cfr. da ultimo Corte cost., 3 dicembre 2015, nn. 252 e 253, in *Foro it.*, 2016, I, 382; 3 dicembre 2015, n. 251, *ibidem*, I, 390 cui si rinvia per ogni riferimento di dottrina e giurisprudenza;

b) per costante giurisprudenza costituzionale <<la disciplina dei rifiuti è riconducibile alla materia "tutela dell'ambiente e dell'ecosistema", di competenza esclusiva statale ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera s), Cost., anche se interferisce con altri interessi e competenze, di modo che deve intendersi riservato allo Stato il potere di fissare livelli di tutela uniforme sull'intero territorio nazionale, ferma restando la competenza delle Regioni alla cura di interessi funzionalmente collegati con quelli propriamente ambientali (tra le molte, sentenze n. 67 del 2014, n. 285 del 2013, n. 54 del 2012, n. 244 del 2011, n. 225 e n. 164 del 2009 e n. 437 del 2008); pertanto, la disciplina statale "costituisce, anche in attuazione degli obblighi comunitari, un livello di tutela uniforme e si impone sull'intero territorio nazionale come un limite alla disciplina che le Regioni e le Province autonome dettano in altre materie di loro competenza, per evitare che esse derogino al livello di tutela ambientale stabilito dallo Stato, ovvero lo peggiorino (sentenze n. 314 del 2009, n. 62 del 2008 e n. 378 del 2007)" (sentenza n. 58 del 2015)>> (sentenza n. 180 del 2015, in *Foro it.*, 2015, I, 3382, cui si rinvia per ogni ulteriore riferimento di dottrina e giurisprudenza);

c) con specifico riferimento alla disciplina tributaria in materia di rifiuti «la riserva di legge statale di cui all'art. 117, secondo comma, lettera s), Cost., deve essere applicata nell'accezione che consenta di preservare il bene giuridico "ambiente" dai possibili effetti distorsivi derivanti da vincoli imposti in modo differenziato in ciascuna Regione», sicché «una disciplina unitaria rimessa in via esclusiva allo Stato è all'evidenza diretta allo scopo di prefigurare un quadro regolativo uniforme degli incentivi e disincentivi inevitabilmente collegati alla imposizione fiscale, tenuto conto dell'influenza dispiegata dal tributo (i cosiddetti "effetti allocativi") sulle scelte economiche di investimento e finanziamento delle imprese operanti nel settore dei rifiuti e della loro attitudine a ripercuotersi, per l'oggetto stesso dell'attività esercitata da tali imprese, sugli equilibri ambientali» (sentenza n. 58 del 2015, sul tributo istituito da una regione in materia di trattamento e riutilizzo di rifiuti, in *Foro it.*, 2015, I, 2269, cui si rinvia per ogni ulteriore riferimento di dottrina e giurisprudenza);

Sulla scorta degli enunciati principi la Corte conclude nel senso che alle regioni non è consentito di derogare alla disciplina statale in materia di agevolazioni fiscali per scarti e sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio dei rifiuti. L'imposizione di aliquote differenziate da regione a regione, infatti, vanificherebbe la tutela uniforme dell'ambiente che lo Stato intende assicurare sull'intero territorio nazionale con la previsione di incentivi fiscali ai processi di riciclaggio e recupero dei

rifiuti, in modo da premiare il deposito in discarica di ciò che residua, non più riutilizzabile, da tali processi.

III.- Sul tributo per il conferimento in discarica di rifiuti si segnala per completezza:

d) Cass. civ., sez. trib., 13 novembre 2015, n. 23214, secondo cui *<<In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi urbani (c.d. ecotassa), l'art. 1, 17^o-19^o comma, l. n. 443 del 2001 ha natura d'interpretazione autentica e, quindi, efficacia retroattiva, mentre la successiva l. n. 306 del 2003, che ha modificato il contenuto di tali disposizioni, pur intervenendo su una legge d'interpretazione autentica, ha portata innovativa; ne consegue che l'attribuzione della categoria di rifiuto alle terre da roccia e da scavo tra l'ottobre 1998 ed il settembre 2000 va effettuata alla luce dell'art. 1, 17^o-19^o comma, l. n. 443 del 2001 nella sua originaria formulazione, senza tenere conto delle modifiche apportate dalla l. n. 306 del 2003>>*;

e) Cass. civ., sez. trib., 9 ottobre 2015, n. 20256, secondo cui *<<In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotassa), spetta all'amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare l'esistenza di un grado d'inquinamento delle terre e rocce da scavo superiore ai parametri di legge che ne impedisca il riutilizzo e comporti l'applicabilità del tributo, a norma dall'art. 8, 1^o comma, lett. f) bis, d.leg. n. 22 del 1997 (ratione temporis vigente), così come interpretato autenticamente dall'art. 1, 17^o-19^o comma, l. n. 443 del 2001>>*;

f) Cass. civ., sez. trib., 12 novembre 2014, n. 24094, in *Dir. e giur. agr. e ambiente*, 2015, 74, con note di BASILE e SCIANCALEPORE, secondo cui *<<Soggetto passivo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cosiddetta ecotassa), introdotto dall'art. 3, 24^o comma, l. 28 dicembre 1995 n. 549, è il titolare della discarica e, cioè, chi gestisce la complessiva attività economica di stoccaggio definitivo dei rifiuti e non chi svolge la propria attività in un settore specifico della discarica in base a rapporti convenzionali o contrattuali con il titolare (in applicazione di tale principio, la suprema corte ha individuato il soggetto passivo dell'imposta nel comune titolare della discarica sita sul proprio territorio e non nell'impresa che, sulla base di convenzione di gestione con il comune, curava l'attività materiale di selezione e di stoccaggio dei rifiuti)>*;

g) Cass. civ., sez. trib., 12 luglio 2013, n. 17245, secondo cui *<<In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotassa), istituito dall'art. 3, 24^o comma, l. 28 dicembre 1995 n. 549, qualora non sia stata emanata, ai sensi del 30^o e 34^o comma, dell'articolo citato, la legge regionale destinata a regolarne l'applicazione in concreto, pur sussistendo in base alla sola legge statale il presupposto impositivo, manca il requisito di esigibilità del tributo, avuto riguardo al principio di legalità, che informa l'intero sistema tributario; con la conseguenza che non è possibile ritenere l'inadempimento dell'onerato nel versamento del predetto tributo né, ai sensi dell'art. 3 d.leg. 18 dicembre 1997 n. 472, irrogare le relative sanzioni (in applicazione dell'enunciato principio, la suprema corte ha confermato la decisione di merito, per avere la regione*

Molise regolamentato la materia, con l.reg. 13 gennaio 2003 n. 1, successiva all'annualità in contestazione)>>;

h) Cass. civ., sez. trib., 22 settembre 2011, n. 19311, secondo cui <<Soggetto passivo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa), introdotto dall'art. 3, 24° comma, l. 28 dicembre 1995 n. 549, finalizzato a favorire la minore produzione di rifiuti ed il recupero della materia prima e dell'energia in essi contenute, è il gestore dell'attività economica d'impresa di stoccaggio dei rifiuti, al quale è riconosciuto il diritto di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento dei rifiuti medesimi; spetta, quindi, solo al gestore il diritto di richiedere l'eventuale rimborso dell'imposta versata (la suprema corte ha rigettato il ricorso avverso la sentenza della commissione tributaria regionale, che aveva dichiarato il difetto di legittimazione del soggetto conferente i rifiuti a richiedere il rimborso, evidenziando che, in materia di ecotassa, i rimborsi sono disciplinati dall'art. 3, 34° comma, l. n. 549 del 1995, con rinvio alla legge regionale, che, nel caso della regione Abruzzo - come nella specie - nulla prevede al riguardo in favore del soggetto conferente)>>;

i) Commiss. trib. prov. Firenze, 28 maggio 2007, in Giust. trib., 2008, 366, con nota di D'AURO, secondo cui <<I materiali inerti consistenti in roccia e terra da scavo sono configurabili come rifiuti allorché risultano interessati da procedure di stoccaggio aventi carattere di definitività e, quindi, ad essi è applicabile il tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi>>;

j) T.a.r. Lazio, sez. II, 5 febbraio 1998, n. 175, in Comm. trib., 1998, II, 358, secondo cui <<La circolare del ministro delle finanze 24 luglio 1996 n. 190/E, avente ad oggetto «tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi», è diretta essenzialmente alle regioni e alle province autonome che, in base all'art. 3, 27° e 30° comma, l. 28 dicembre 1995 n. 549, beneficiano del gettito del tributo (salva la quota del dieci per cento da versare alle province) e che sono direttamente tenute alla sua applicazione; pertanto, per concretare l'interesse al ricorso giurisdizionale è necessaria l'emanazione, da parte delle regioni, di un atto applicativo del tributo che tragga causa della detta circolare affinché l'interesse al suo annullamento si palesi con l'attualità e la concretezza necessarie per adire il giudice amministrativo, mentre, in assenza di tale provvedimento da parte delle regioni, non è configurabile un interesse diretto e attuale degli interessati all'annullamento in via giurisdizionale del provvedimento medesimo>>.