

# **SENTENZA CORTE COSTITUZIONALE DEL 27 LUGLIO 2005, N.335 (TRIBUTO SPECIALE PER IL DEPOSITO IN DISCARICA DEI RIFIUTI SOLIDI - DETERMINAZIONE - ATTRIBUISCE AD UNA DELIBERA DELLA GIUNTA REGIONALE - LEGGE REGIONALE - ILLEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE - SUSSISTE) - PRIMO COMMENTO -**

---

Giova premettere come l'intento che il legislatore vuole perseguire con il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (comma 24 dell'art.3 della Legge 28 dicembre 1995, n.549), utilizzato anche con il termine di "ecotassa", è quello di colpire, traslandone l'incidenza effettiva, il conferimento dei rifiuti nella discarica da parte di un soggetto che di fatto usufruisce di un servizio che gli è reso dal gestore della stessa discarica[1]. Ed è quest'ultimo soggetto, il gestore (concessionario) della discarica che è l'unico soggetto passivo nel rapporto tributario con il soggetto attivo che è la Regione.

E' infatti palese la natura tributaria dell'ecotassa , tant'è che non trova applicazione l'I.V.A. sul rapporto, appunto, tributario tra il gestore della discarica e la Regione[2] che è l'ente al quale è statalmente attribuita la determinazione e la riscossione di questo tributo erariale. Ne deriva che trattandosi di rapporto tributario ogni contenzioso tra il soggetto attivo e passivo è devoluta alla giurisdizione tributaria ai sensi dell'art. 2 D.Lgs. n.546/1992[3].

Quello su cui interviene la sentenza è appunto se esista, e quale sia, lo spazio di autonomia e di discrezionalità riconosciuto dallo Stato alla Regione nella disciplina del tributo *de quo*.

Siccome il tributo è statale la Regione non può legiferare e non ha discrezionalità ( e, a maggior ragione, nemmeno la Giunta Regionale può determinare il tributo) in quanto la Regione rimane vincolata ai parametri e ai criteri assunti dal legislatore statale con la cit. Legge 549/1995, altrimenti si verificherebbe una indebita invadenza nella sfera statale che ha la competenza legislativa esclusiva ex art.117, comma secondo, lettera "e" della Costituzione, in relazione all'art.3, comma 29, della Legge 28 dicembre 1995, n.549 (Misure in tema di razionalizzazione della finanza pubblica).In precedenza, anche il giudice amministrativo ha avuto modo di occuparsi della questione affermando che <La puntuale determinazione contenuta nella l. 28 dicembre 1995 n. 549 degli elementi essenziali del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (quali sono il presupposto, i soggetti, l'aliquota e le sanzioni) esclude che l'amministrazione debba intervenire con propri regolamenti delle parti o provvedimenti, ai sensi dell'art. 17 comma 3 l. 23 agosto 1988 n. 400, per emanare ulteriori norme di attuazione diverse dai regolamenti ministeriali adottate dall'amministrazione stessa nelle materie di sua competenza, in base al potere espressamente conferito dalla legge > e, a contrario, che <La circolare del Ministero delle finanze 24 luglio 1996 n. 190/E ha contenuto non innovativo, bensì semplicemente chiarificativo dei precetti stabiliti nelle disposizioni istitutive del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, atteso che, pur avendo essa introdotto a carico delle Imprese e dei gestori delle discariche una serie di obblighi e oneri non previsti dalla legge, quest'ultimi non sono però suscettibili di operare concretamente e di vincolare gli interessati o sanzionarne il comportamento in assenza di atti applicativi da parte della Regione, nei cui confronti la circolare rappresenta una mera direttiva, non vincolante come tale, considerata la potestà esclusiva della regione di disporre circa l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, il contenzioso amministrativo, giusta quanto prevede l'art. 3 comma 34 l. 28 dicembre 1995 n. 549> (sottolineatura nostra)[4].

Molto efficacemente la Corte ha sintetizzato le sue conclusioni affermando che <Tale tributo, sulla base della costante giurisprudenza di questa Corte, è da considerarsi statale e non proprio della Regione, senza che rilevi, in contrario, la devoluzione del relativo gettito alle Regioni (in questo senso, *ex plurimis*, sentenze n.241, n.381, n.431 del 2004, in tema di IRAP; sentenze n.297 e n.311 del 2003, in tema di c.d. tassa

automobilistica), con la conseguenza che, salvi i casi previsti dalla legge statale, si deve tuttora ritenere preclusa la potestà delle Regioni di legiferare sui tributi esistenti e regolati da leggi statali (cfr. sentenza n.37 del 2004). E' pertanto incostituzionale, per violazione dell'art.117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, che attribuisce allo Stato la legislazione esclusiva, fra l'altro, in materia di sistema tributario e contabile dello Stato, la disposizione impugnata che attribuisce la determinazione dell'ammontare dell'imposta in esame ad un atto della Giunta anziché alla legge regionale>.

Certo è che con questo intervento della Corte Costituzionale l'ecotassa, in quanto non determinabile liberamente dalla Regione, non potrà essere utilizzata dalle medesime Regioni quale costo *driver* ovvero incentivante/disincentivante il conferimento di rifiuti (ovviamente, ove trattasi di enti locali, previamente autorizzato dalla Regione e/o dalla Provincia) per lo smaltimento in discariche poste in differenti ambiti territoriali ottimali (ex art.23 D.Lgs. 22/1997 e normativa regionale attuativa) e quindi con un indotto in termini di realizzazione impiantistica nell'ambito dell'A.t.o., nel rispetto del principio di autosufficienza bacinale per lo smaltimento dei rifiuti[5].

---

[1] Il giudice amministrativo ha ritenuto <manifestamente infondata, con riferimento all'art. 3 cost., la q.l.c. dell'art. 3 commi 24, 25 e 26 l. 28 dicembre 1995 n. 549, in ragione del carattere di tributo speciale impresso dal legislatore all'imposta per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, imposta per la quale, diversamente dalle altre forme di prelievo, il presupposto sorge in virtù del concorso alla maggiore spesa pubblica provocata dal soggetto che svolge una determinata attività e si avvantaggia di beni appartenenti alla collettività nel suo insieme, quale è l'ambiente ove viene esercitata la discarica> così T.A.R. Lazio, sez. II, 5 febbraio 1998, n. 175, in T.A.R. 1998, I, 854.

[2] L'obbligo di rivalsa ha sollevato problemi riguardo alla sua assoggettabilità all'I.V.A., atteso che il tributo è dovuto dal soggetto passivo gestore della discarica (ma con rivalsa sul soggetto conferitore) separatamente dal corrispettivo del servizio di smaltimento dei rifiuti. Si è infatti dubitato che la rivalsa sia assoggettabile all'I.V.A. sulla considerazione che nel caso di specie si tratterebbe di <datazione di somma di denaro effettuata dal contribuente *de facto* nei confronti del soggetto che tale somma ha anticipato in nome proprio ma per conto terzi> così Parodi, Tributo speciale regionale, ecc., Finanza Locale, 1996, pag.1613. Ma un'attenta lettura della norma avvalorava la tesi contraria, giacché non v'è dubbio quale sia l'attività posta in essere dal soggetto passivo dell'imposta: cioè lo stoccaggio definitivo dei rifiuti conferiti da un soggetto (il conferitore) che non ha alcun potere di incidere sulla rivalsa determinandone l'anticipazione a carico del soggetto passivo ma per proprio conto. In tal senso è anche la circolare 24 luglio 1996, n.190/E Dir. Centr.Fisc.Loc. laddove chiarisce l'assoggettabilità ad I.V.A. della sola rivalsa nei confronti del conferitore.

[3] Si veda però l'orientamento giurisprudenziale. <Sussiste la giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo, ai sensi dell'art. 33 commi 1 e 2 lett. b), d.lg. n. 80 del 1998 e successive modifiche ed integrazioni, nel caso di controversia tra amministrazioni pubbliche e gestori, comunque denominati, di pubblici servizi (nella specie, pubblico servizio di gestione di impianto di smaltimento dei rifiuti), avente ad oggetto il

corrispettivo del servizio, di natura tariffaria. Detta giurisdizione sussiste anche per quanto attiene al recupero del tributo regionale, dovendosi escludere la cognizione della commissione tributaria ai sensi dell'art. 2 comma 1 lett. g) bis), d.lg. n. 546 del 1992 (come introdotta dall'art. 3 comma 37 l. n. 549 del 1995), posto che la pretesa del Consorzio ricorrente riveste natura puramente civilistica, attenendo esclusivamente al rapporto obbligatorio tra gestore dell'impianto e soggetto fruitore del servizio (nella specie il comune), senza alcuna implicazione diretta sulla questione di debenza dell'importo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi> T.A.R. Campania Napoli, sez. I, 12 luglio 2004, n. 10088 in Foro amm. TAR 2004, 2264 (s.m.). <Sussiste giurisdizione esclusiva del g.a. e non già giurisdizione della Commissione Tributaria, ai sensi dell'art. 2 comma 1 lett. bis), d.lg. n. 546 del 1992 (come introdotta dall'art. 3 comma 37, l. n. 549 del 1995) per le controversie aventi ad oggetto il recupero del tributo speciale regionale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, posto che la pretesa patrimoniale fatta valere in giudizio dal soggetto gestore del servizio pubblico di smaltimento dei rifiuti solidi urbani riveste natura puramente civilistica, attenendo esclusivamente al rapporto obbligatorio tra gestore dell'impianto e soggetto fruitore del servizio (nella specie, l'amministrazione comunale), senza alcuna implicazione diretta sulla questione della debenza e dell'importo del tributo speciale di cui trattasi.>. T.A.R. Campania Napoli, sez. I, 29 maggio 2002, n. 3231 in Foro amm. TAR 2002, 1668. Non sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie, ma a quella amministrativa, le controversie concernenti il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, non rientrando i relativi atti tra quelli, tassativi, impugnabili innanzi alle commissioni tributarie e rientrando gli stessi in un procedimento caratterizzato da ampia discrezionalità amministrativa>. T.A.R. Toscana, sez. II, 26 aprile 2002, n. 874. in Foro amm. TAR 2002, 1258 (s.m.). <Non sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie, ma a quella amministrativa, le controversie concernenti il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, non rientrando i relativi atti tra quelli, tassativi, impugnabili innanzi alle commissioni tributarie e rientrando gli stessi in un procedimento caratterizzato da ampia discrezionalità amministrativa.>. T.A.R. Toscana, sez. II, 26 aprile 2002, n. 874 in TAR 2002, 1258 (s.m.). <Ai sensi del d.lg. 31 dicembre 1992 n. 546 le controversie concernenti i tributi comunali e locali ovvero il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi sono devolute al giudice tributario e l'ambito di tale giurisdizione comprende tutte le questioni attinenti all'esistenza ed all'entità dell'obbligazione tributaria, involgendo ogni aspetto del rapporto d'imposta, compreso il sindacato sugli atti interni del procedimento; pertanto, va esclusa l'autonoma impugnabilità, dinanzi al g.a., della risposta che il comune abbia dato alla richiesta di detassazione volta all'esenzione dal tributo per i rifiuti speciali assimilabili agli urbani.>. T.A.R. Lombardia Milano, sez. I, 6 marzo 2002, n. 978 in Foro amm. TAR 2002, 816 (s.m.).

[4] così T.A.R. Lazio, sez. II, 5 febbraio 1998, n. 175 in Juris Data.

[5] Cfr, anche la sentenza della Corte Costituzionale 21 aprile 2005, n.161 che, assieme a precedente giurisprudenza costituzionale (sentenze n.281 del 2000, n.335 del 2001, eccetera) ha precisato <che il principio dell'autosufficienza locale nello smaltimento dei rifiuti in ambiti territoriali ottimali vale, ai sensi dell'art.5, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n.22, solo per i rifiuti urbani non pericolosi (ai quali fa riferimento l'articolo7, commi 1 e 4, del d.lgs. da ultimo citato) e non anche per altri tipi di rifiuti, per i quali vige invece il diverso criterio della vicinanza di impianti di smaltimento appropriati, per ridurre il movimento dei rifiuti stessi, correlato a quello della necessità di impianti specializzati per il loro smaltimento, ai sensi della lettera b) del medesimo comma 3; ed a siffatto criterio sono stati ritenuti soggetti i rifiuti speciali,

## \$LOGOIMAGE

definiti dall'articolo 7, commi 3 e 4 (sentenza n.505 del 2002), sia pericolosi (sentenza n.281 del 2000) che non pericolosi (sentenza n.335 del 2001)> che prosegue facendo presente che se è legittimo il divieto posto da una legge regionale (nella fattispecie la Regione Basilicata) con riferimento ai rifiuti urbani non pericolosi <si pone, invece, in contrasto con la Costituzione nella parte in cui si applica a tutti gli altri tipi di rifiuti di provenienza extraregionale, perché invade la competenza esclusiva attribuita allo Stato in materia di tutela dell'ambiente e dell'ecosistema dall'art.117, secondo comma, lettera s), della Costituzione, in contrasto con i principi fondamentali della legislazione statale contenuti nel decreto legislativo n.22 del 1997; ed inoltre perché viola il vincolo generale imposto alle Regioni dall'art.120, primo comma, della Costituzione, che vieta ogni misura atta ad ostacolare la libera circolazione delle cose e delle persone fra le Regioni (sentenze n.62 del 2005 e n.505 del 2002)>.