

# Prolegomeni alla tassazione ambientale, in particolare la tariffa per la gestione dei rifiuti

di Alberto Pierobon

## 1. Un approccio non solo diritto, ma anche economico e tecnico

Abbiamo avuto modo di affrontare l'argomento in altre occasioni (1), pertanto qui ci si limiterà ad un bre-

(1) Sull'argomento ci si permette rinviare ad alcuni scritti di A. PIEROBON, *Proposta di regolamento tipo per la disciplina del servizio di raccolta differenziata dei rifiuti solidi urbani ed assimilabili*, in "Comuni d'Italia", n. 3/1995; *Il servizio di riscossione delle tariffe per i servizi gestiti da parte delle aziende speciali e dei consorzi di comuni*, in "Il diritto della regione", n. 4/1998, p. 647 ss.; *Il nuovo sistema tariffario per la gestione dei rifiuti: la tariffa tassata ovvero la tassa tariffata*, Prime Note-Arial, Livorno, 1999; *La nuova tariffa sui rifiuti*, ICA-CEL, Bergamo, 1999; *Le tariffe per la gestione dei rifiuti (indagine sull'utenza civile di Asolo)*, IUAV-DEST Università di Venezia, Venezia, 1999; *La tariffa per la gestione dei rifiuti di cui al d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 relativo al regolamento per la elaborazione del «metodo normalizzato», attuativo dell'art. 49 del d.lgs. n. 22/1997 e ss.mm.*, in "Il diritto della Regione", n. 4-5/1999, p. 577 ss.; *Normativa sui rifiuti: questioni interessanti gli enti locali*, in "Rivista del Consulente Tecnico", n. 4/1999; *La tariffa per la gestione dei rifiuti*, in "Azienditalia-Finanza e tributi", inserto al n. 17/1999; *Chiarimenti sull'applicazione del sistema tariffario per la gestione dei rifiuti*, in "Azienditalia-Finanza e tributi", 1999, p. 1319 ss.; *Commento alla circolare Ministero delle finanze 21 maggio 1999, n. 111/E*, in "Prime Note", n. 8-9/1999; *L'iva per la tariffa rifiuti*, in "Azienditalia-Finanza e tributi", 1999, p. 1389; *Commento all'art. 33 della legge 23 dicembre 1999, n. 488*, in "Prime Note", n. 2/2000, p. 203 ss.; *Problemi ed interessi sull'ambito ottimale del servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani*, in "L'Ufficio Tecnico", n. 11/2000, p. 1481 ss.; *Commento alla circolare del Ministero delle finanze 17.2.2000, n. 25/E - Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni. Art.*

*33 della legge 23 dicembre 1999, n. 488 - Chiarimenti in ordine al differimento dei termini di operatività della tariffa di cui all'art. 49 del d.lgs. 5.2.1997, n. 22*, in "Prime Note", n. 5/2000; *Il contratto di servizio tra le amministrazioni locali e il soggetto gestore nei servizi pubblici locali*, in "Il diritto della regione", n. 6/2000, p. 857 ss.; *Commento all'art. 35 legge 28 dicembre 2001, n. 2557 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato*, in "Prime Note", n. 2/2002; *La società di capitali per la gestione dei rifiuti nella disciplina dell'art.35 della legge finanziaria 2002*, in "La finanza locale", n. 11/2002, p. 1355 ss.; *La costruzione e gestione di una discarica di rifiuti solidi urbani tra appalti di servizi e servizi pubblici locali*, in "Rivista trimestrale degli appalti", n. 2/2002, p. 273 ss.; *Commento alla sentenza Corte Costituzionale 20 novembre 4 dicembre 2002, n. 505*, in "Prime Note", n. 1-2/2003, pp. 663 ss.; *Diritto ambientale (dei rifiuti) internazionale, comunitario, nazionale e regionale*, in "Prime Note", Arial, Livorno, 2004; *Forme di cooperazione e autorità d'ambito in materia di rifiuti nella legislazione nazionale e della regione veneto*, in "Il diritto della regione", n. 1-2/2005, pp. 165-223; *Il servizio di raccolta dei Rsu. Analisi, progettazione, contingenze, dimensione e forme di gestione*, inserto Azienditalia, n. 1/2006; *Il regime di esenzione dal formulario per i rifiuti conferiti al servizio pubblico*, in "Ambiente&Sicurezza", n. 4/2006; *Primo commento ad uso degli enti locali, alla parte quarta del codice ambientale (d.lgs. 152/2006)*, inserto "Azienditalia", n. 6/2006 (p. 35); *La giurisdizione della tariffa per la gestione dei rifiuti è del giudice ordinario? Spunti ricostruttivi sulla natura della tariffa e sulla giurisdizione delle controversie*, in "Azienditalia-Finanza e tributi", 2006; *La disciplina Rohs e Raee in Italia tra legislazione e adempimenti*, in "Ambiente&Sicurezza", n. 16 del 2006; *Ancora perplessità sul servizio integrato nella nuova gestione dei rifiuti urbani*, in "Ambiente&Sicurezza", n. 18/2006; *Setacciando finanziaria e d.l. 262/2006: una prima lettura*, in "Comuni d'Italia", nn. 1-2/2007; *D.d.l. Lanzillotta: i singulti autonomistici e le preoccupazioni in materia di servizi pubblici, associazionismo, aziende pubbliche e infiltrazioni malavitose*, in "Comuni d'Italia", n. 4/2007; *L'emergenzialità nella gestione dei rifiuti*, in "Comuni

ve contribuito nell'ambito dell'economia (e dell'obiettivo) di questo numero della rivista.

Com'è noto, la materia della tassazione ambientale risulta essere complicata (ed intrecciata) da più fattori-anime, in un complessivo sistema di riferimento non solo normativo, ma pure concettuale, alquanto plumbeo, talché (anche su questo argomento) emerge una preliminare questione di metodo.

Lo sfondo e il contesto nel quale va collocata, a livello concettuale nonché interpretativo, la tariffa per la gestione dei rifiuti (2) richiama non solo il diritto, ma pure l'economia ambientale, che si abbrevia con i famosi concetti di "diseconomie esterne" o di "esternalità".

Più esattamente, la cosiddetta "accettabilità ambientale" non può semplicemente farsi derivare dall'applicazione di mere tecniche contabili od economiche (quali, ad esempio, l'analisi costi/benefici (3): risulta infatti interessante, ai nostri fini, soffermarsi sullo "stato ambientale" accettabile (4), cioè di "quella situazione in cui il vantaggio di una ulteriore riduzione dell'inquinamento è considerato inferiore rispetto al costo di ulteriori misure di prevenzione e di controllo", situazione che necessita di una valutazione politico-legislativa,

---

d'Italia", n. 5/2007; *L'affidamento in house dei servizi pubblici ambientali*, in "Comuni d'Italia", n. 7-8/2007; *L'arcipelago delle disposizioni ambientali nella manovra finanziaria 2008*, in "Comuni d'Italia", nn. 1-2/2008; *La assimilazione, la tariffazione e la privativa*, in "Azienditalia-Finanza e tributi", n. 4/2008.

(2) Ma pure quella del servizio idrico integrato.

(3) La quale analisi comunque "per quanto imperfetta e incompleta" rimane "un punto di riferimento sicuro quando con essa si può dimostrare che i costi dell'inquinamento, anche se sottostimati, eccedono gli oneri dei possibili interventi a difesa delle risorse naturali" così F. OSCULATI, *La tassazione ambientale*, Padova, Cedam, 1979, pp. 43-45. Sull'analisi costi/benefici vedasi anche M. BRESSO, *Per un'economia ecologica*, La Nuova Italia Scientifica, 1994, p. 285 e ss., nonché R. KERRY TURNER-DAVID W. PERARCE-I. BATEMAN, *Economia ambientale*, Il mulino, 1996, pp. 125 e ss.

(4) La nozione di "stato accettabile", che ci rinvia alla questione dei limiti di crescita oltre che ai limiti sui prelievi di risorse e al rigetto di inquinanti, è fornita dalla OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) e "designa quella situazione in cui il vantaggio di una ulteriore riduzione dell'inquinamento è considerato inferiore rispetto al costo di ulteriori misure di prevenzione e di controllo". Sulla sostenibilità ambientale vedasi i recenti volumi: Worldwatch Institute Lester R. BROWN e altri (edizione italiana a cura di G. BOLOGNA), *State of the World 99 - Stato del pianeta e sostenibilità. Rapporto annuale*, Edizioni Ambiente, 1999; Worldwatch Institute DAVID MALIN ROODMAN, *La ricchezza naturale delle nazioni-come orientare il mercato a favore dell'ambiente*, Edizioni Ambiente, 1999; M. CARLEY e PHILIPPE SPAPENS, *Condividere il mondo-equità e sviluppo sostenibile nel ventunesimo secolo*, Edizioni Ambiente, 1999.

ancorché spesso adulterata dalle teoriche neoclassiche, irrealistiche e fuorvianti (5).

## 2. Il principio "chi inquina paga": cenni

Tra altri principi rilevanti in materia ambientale, va qui sottolineato il principio "chi inquina paga" (*polluters payers principle*), menzionato nel secondo paragrafo dell'art. 130R del Trattato di Maastricht, ma espressamente richiamato anche dal codice ambientale (d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152), come integrato e corretto: da ultimo d.lgs. 16 gennaio 2008, n. 4 (6)). Si vedano:

- l'art. 3-ter (7);
- l'art. 119/1 (8);

---

(5) Sarebbe qui un fuor d'opera attardarsi sulla critica alla economia neoclassica e ai suoi dogmi e strumenti che hanno pesantemente influenzato anche la economia dell'ambiente, basti qui limitarsi a concordare quanto è già stato autorevolmente affermato: "In realtà l'economia è sempre stata profondamente infastidita da tutto ciò che, non essendo prodotto all'interno del sistema economico, necessita di analisi e spiegazioni che anch'esse stanno, almeno in parte, fuori dall'economia" e sulla necessità del "cambiamento di alcuni pilastri portanti della teoria e della pratica economica: la preferenza del presente rispetto al futuro e del più rispetto al meno, il modello di razionalità dell'*homo oeconomicus*, l'uso e l'abuso del criterio *coeteris paribus*, per simulare impossibili esperienze di laboratorio" così M. BRESSO, *op. cit.*, pp. 20-25, che prosegue in un ragionamento sincreticamente culturale, per sottolineare (e caldeggiare) la costruzione di "un nuovo paradigma economico a partire dal concetto di sviluppo sostenibile" (da affrontarsi "in una prospettiva macroeconomica") che "è un'impresa che va ben al di là dell'intervento sulle esternalità ambientali, finora assunto come perno dell'economia dell'ambiente, per coinvolgere i fondamenti della disciplina e forse lo stesso modo di fare ricerca scientifica". Sui limiti del paradigma neoclassico citasi, tra molti, LOMBARDINI S., *Economia e ambiente*, in "Ambiente e dinamica globale" (a cura di A. QUADRIO CURZIO, ZOBOLI R.) p. 261 e ss. per il quale autore occorre recuperare una visione olistica.

(6) Il WWF con una nota del 4.3.2008 segnala l'avvenuto invio al Governo italiano di una lettera della Commissione Ue di messa in mora per la non corretta trasposizione sul piano nazionale della direttiva 2004/35/Ce sulla responsabilità ambientale, ciò relativamente al principio "chi inquina paga".

(7) (Principio dell'azione ambientale) - 1. La tutela dell'ambiente e degli ecosistemi naturali e del patrimonio culturale deve essere garantita da tutti gli enti pubblici e privati e dalle persone fisiche e giuridiche pubbliche o private, mediante una adeguata azione che sia informata ai principi della precauzione, dell'azione preventiva, della correzione, in via prioritaria alla fonte, dei danni causati all'ambiente, nonché al principio "chi inquina paga" che, ai sensi dell'articolo 174, comma 2, del Trattato delle unioni europee, regolano la politica della comunità in materia ambientale.

(8) (Principio del recupero dei costi relativi ai servizi idrici) -1. Ai fini del raggiungimento degli obiettivi di qualità di cui al Capo I del titolo II della parte terza del presente decreto, le Autorità competenti tengono conto del principio del recupero dei costi

- l'art. 154/1 e 2 (9);
- l'art. 155/5 (10);
- l'art. 178/3 (11);
- l'art. 219/2 (12).

dei servizi idrici, compresi quelli ambientali e relativi alla risorsa, prendendo in considerazione l'analisi economica effettuata in base all'allegato 10 alla parte terza del presente decreto e, in particolare, secondo il principio "chi inquina paga".

(9) (Tariffa del servizio idrico integrato) - 1. La tariffa costituisce il corrispettivo del servizio idrico integrato ed è determinata tenendo conto della qualità della risorsa idrica e del servizio fornito, delle opere e degli adeguamenti necessari, dell'entità dei costi di gestione delle opere, dell'adeguatezza della remunerazione del capitale investito e dei costi di gestione delle aree di salvaguardia, nonché di una quota parte dei costi di funzionamento dell'Autorità d'ambito, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio secondo il principio del recupero dei costi e secondo il principio "chi inquina paga". Tutte le quote della tariffa del servizio idrico integrato hanno natura di corrispettivo. 2. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, (...) tenuto conto della necessità di recuperare i costi ambientali anche secondo il principio "chi inquina paga", definisce con decreto le componenti di costo per la determinazione della tariffa relativa ai servizi idrici per i vari settori di impiego dell'acqua.

(10) (Tariffa del servizio di fognatura e depurazione) - 5. Per le utenze industriali la quota tariffaria di cui al presente articolo è determinata sulla base della qualità e della quantità delle acque reflue scaricate e sulla base del principio "chi inquina paga". È fatta salva la possibilità di determinare una quota tariffaria ridotta per le utenze che provvedono direttamente alla depurazione e che utilizzano la pubblica fognatura, sempre che i relativi sistemi di depurazione abbiano ricevuto specifica approvazione da parte dell'Autorità d'ambito.

(11) (Finalità) - 3. La gestione dei rifiuti è effettuata conformemente ai principi di precauzione, di prevenzione, di proporzionalità, di responsabilizzazione e di cooperazione di tutti i soggetti coinvolti nella produzione, nella distribuzione, nell'utilizzo e nel consumo di beni da cui originano i rifiuti, nel rispetto dei principi dell'ordinamento nazionale e comunitario, con particolare riferimento al principio comunitario "chi inquina paga". A tal fine la gestione dei rifiuti è effettuata secondo criteri di efficacia, efficienza, economicità e trasparenza.

(12) (Criteri informativi dell'attività di gestione dei rifiuti di imballaggio) - 2. Al fine di assicurare la responsabilizzazione degli operatori economici conformemente al principio "chi inquina paga" nonché la cooperazione degli stessi secondo i principi della "responsabilità condivisa", l'attività di gestione dei rifiuti di imballaggio si ispira, inoltre, ai seguenti principi:

- a) individuazione degli obblighi di ciascun operatore economico, garantendo che il costo della raccolta differenziata, della valorizzazione e dell'eliminazione dei rifiuti di imballaggio sia sostenuto dai produttori e dagli utilizzatori in proporzione alle quantità di imballaggi immessi sul mercato nazionale e che la pubblica amministrazione organizzi la raccolta differenziata;
- b) promozione di forme di cooperazione tra i soggetti pubblici e privati;
- c) informazione agli utenti degli imballaggi ed in particolare ai consumatori secondo le disposizioni del decreto legislativo

Il principio "chi inquina paga" impone di addossare agli inquinatori il costo delle misure fissate dalle autorità pubbliche per assicurare, appunto, che l'ambiente rimanga in uno "stato accettabile", in tal senso nel principio *de quo* si ravvisa anche un principio di "efficienza economica", che consente di incoraggiare l'uso razionale delle risorse ecologiche scarse, ovvero sia il suo richiamo quale fondamentale strumento economico di allocazione dei costi, non coinvolgente valutazioni di tipo equitativo (13).

È opportuno, inoltre, sottolineare che la problematica inerente la fiscalità dell'ambiente muove dal presupposto della modificazione della distribuzione del benessere sociale globale, a seguito delle attività inquinanti, poiché, appunto, i danni che derivano dall'esercizio di tali attività vengono sopportati da soggetti diversi dai soggetti inquinatori: è qui che emerge la questione avente ad oggetto la validità del principio "chi inquina paga" (14).

Va tenuto conto, anche agli effetti interpretativi, che l'espressa enunciazione del principio "chi inquina paga" nell'art. 130R del Trattato "conferisce allo stesso un carattere di principio inderogabile, che entra a comporre il quadro dei principi di «ordine pubblico» comunitario" (15), e che però la sua natura programmatica lascia discrezionalità agli Stati in ordine agli strumenti da utilizzare per il fine-obiettivo che è la traslazione di un costo (sottinteso: "sociale" n.d.a.) da chi lo subisce a chi lo genera (16).

In applicazione teleologica del principio "chi inquina paga" gli Stati apprestano vari strumenti e/o interventi in materia ambientale: la tariffa è uno di questi.

19 agosto 2005, n. 195, di attuazione della direttiva 2003/4Ce sull'accesso del pubblico all'informazione ambientale;

d) incentivazione della restituzione degli imballaggi usati e del conferimento dei rifiuti di imballaggio in raccolta differenziata da parte del consumatore.

(13) MELI M., *Il principio comunitario "Chi inquina paga"*, Milano, Giuffrè, 1996, pp. 26-28.

(14) Vedasi MARONGIU G., *Riflessioni a margine dell'autonomia impositiva dei comuni*, Dir. prat. trib., 1988, I, p. 1322.

(15) Sull'argomento vedasi MELI M., *op. cit.* pp. 6-7, 82, e G. LAMANTEA, *La nuova normativa sui rifiuti nella prospettiva comunitaria*, in "Diritto e giurisprudenza agraria e dell'ambiente", n. 12/1997, p. 694.

(16) Così MELI M. *op.cit.*, p. 100 *et passim*.

### 3. Le misure per fronteggiare le problematiche ambientali: in particolare la tassazione

Per la Comunità europea un tributo può essere qualificato ambientale quando esso sia caratterizzato da una base imponibile che abbia manifesti effetti negativi sull'ambiente, rilevando quali meri fattori esteriori, rispetto alla fattispecie tributaria, tanto l'azione incentivante del tributo quanto lo scopo dichiarato di miglioramento ambientale.

Lo scopo delle tasse ambientali sarebbe, soprattutto, quello di direttamente incentivare/disincentivare in capo ai soggetti l'utilizzo delle risorse ambientali nell'obiettivo dello stato (o *standard*) ambientale accettabile, bilanciando (in una certa direzione e misura) i valori-risorse dello sviluppo economico e dell'ambiente (si vedano, sintomaticamente: i diversi concetti e le gradazioni, di sviluppo economico sostenibile e di sostenibilità dell'ambiente).

Va sottolineata la finalità extrafiscale connaturata alle tasse ambientali (*green taxes*) altrimenti difficilmente raccordabili al principio di capacità contributiva, in proposito è stato contestato (17) che le tasse siano equivalenti alle sanzioni "poiché la sanzione è la punizione di chi si ribella all'ordinamento, mentre il tributo è concorso alla spesa pubblica necessaria per servizi pubblici. Chi paga un tributo è dentro l'ordinamento. Chi paga una sanzione è fuori di esso. Sicché trasformare una sanzione in un tributo vuol dire trasformare un illecito in un diritto".

Più generalmente, giova rammentare come le misure per far fronte alle problematiche ambientali siano, sostanzialmente, riconducibili a tre categorie (18).

- 1) gli strumenti economici e/o meccanismi di natura economica: nella quale rientra sicuramente la tassazione ambientale principale, ma pure gli incentivi ed i sussidi (diretti o indiretti), ovvero gli strumenti economici predisposti per favorire la protezione ambientale;

- 2) le regolamentazioni normative o regolative: che hanno l'obiettivo di stabilire standard di produzione efficienti sotto il profilo ecologico nonché di stimolare comportamenti compatibili con l'ambiente;
- 3) la comunicazione ambientale o sensibilizzazione: per esempio le campagne pubblicitarie adottate per favorire comportamenti più compatibili con l'ambiente, l'educazione scolastica, i modelli di consumo, le politiche preventive e volontarie.

Gli obiettivi delle misure economiche riguardano principalmente l'inclusione nel prezzo di vendita del prodotto delle famose "diseconomie esterne" che chi produce non sostiene: si ha quindi l'internalizzazione dei costi dell'inquinamento, cioè occorre far pesare il costo dell'inquinamento su chi effettivamente lo produce (*polluter pay principal*). Altre finalità di questa categoria possono essere, per esempio, nuovi modelli di vita nel favorire attraverso incentivi l'uso, per esempio, della carta riciclata o l'incremento della raccolta differenziata dei rifiuti, ecc. Più in generale, occorre tendenzialmente evitare che incrementi di reddito oppure aumenti della ricchezza, producano consumi reputati dannosi per l'ambiente.

Le misure economiche consistono:

- a) nella tassazione economica;
- b) negli incentivi per la gestione sostenibile di risorse naturali (per es. il recupero di batterie usate, la certificazione ambientale per partecipare agli appalti pubblici, ecc. (19));
- c) nello spostamento del carico fiscale dal fattore lavoro ai fattori produttivi (20);
- d) nell'eliminazione dei sussidi che provocano modelli sostenibili di produzione e consumo (21);
- e) nel sistema di (anticipata) valutazione dell'impatto di un'opera o intervento ambientale.

Le misure normative contemplano:

- a) gli obblighi per il produttore, per esempio l'obbligo di recuperare il prodotto usato (vedi le batterie del-

(17) E. DE MITA, *L'aria inestimabile*, Il Sole 24 Ore, 12 dicembre 1989.

(18) Cfr. M. DI PACE, *La tassazione ambientale. Motivazioni, caratteristiche, vantaggi (e svantaggi), strumenti, utilizzo ed effetti*, in "Riv. Dir. trib. int.", 2002. MARONGIU G., *Riflessioni a margine dell'autonomia impositiva dei Comuni*, Dir. Mat. Trib., 1988, I, p. 1322 e ss. La Commissione della Ce ha emanato una comunicazione intitolata "Tasse imposte ambientali nel mercato unico" in G.U.C.E. n. C 224 del 23 luglio 1997, ove si conferma la tendenza a lasciare agli Stati membri l'adozione e la disciplina dei singoli tributi ambientali, evitando di intervenire direttamente, ma mantenendo un semplice ruolo di garanzia delle regole del mercato unico.

(19) Vedasi d.m. 8 maggio 2003, n. 203, contenente le norme affinché gli uffici pubblici e le società a prevalente capitale pubblico coprano il fabbisogno annuale di manufatti e beni con una quota di prodotti ottenuti da materiale riciclato nella misura non inferiore al 30% del fabbisogno medesimo.

(20) Non per nulla la *carbon tax* prevedeva che a fronte dell'incremento della tassazione derivante dalla riduzione attesa del carico fiscale derivante dal lavoro, il medesimo carico fiscale veniva spostato sui fattori che producevano inquinamento, quindi a vantaggio di altri fattori quali, appunto, il lavoro.

(21) Per esempio la rottamazione delle autovetture incentiva la sostituzione dei beni che avevano maggiori impatti ambientali con altri dotati di un minore impatto, quali ad esempio le autovetture dotate di marmitta catalitica.

le autovetture nel circuito degli elettrauto, tramite il Cobat);

- b) le quote (o permessi) per inquinare: sono dei permessi (come le famose “quote latte”), che vengono distribuiti fra i produttori, poi chi fra essi inquina meno può, appunto, vendere le proprie quote (o quelle residue) ad un altro produttore che è stato meno efficiente dal punto di vista ecologico e che, appunto, inquinando di più può scegliere: di interrompere la propria produzione, o di acquistare da altri le ulteriori quote di permesso dell'inquinamento;
- c) la previsione di *standard* di inquinamento (nella produzione) per la sostenibilità ambientale;
- d) altri strumenti: per esempio, l'incentivazione del riutilizzo dei prodotti usati.

In buona sostanza le caratteristiche salienti della tassazione ambientale sono, per sua stessa definizione, il pagamento obbligatorio e diretto di un *quantum* allo Stato, basato su fatti economici considerati di particolare rilevanza ambientale.

Riepilogando, a livello comunitario, abbiamo essenzialmente due tipi di classificazione della tassazione ambientale (22):

- 1) quella non correlata a dei servizi (*taxis*): es. *carbon tax* (23);
- 2) quella correlata a servizi (tasse ricompensate: *fee o charges*): come la tassa o la tariffa per la gestione dei rifiuti.

#### 4. La tassa per l'asporto dei rifiuti solidi urbani e la tariffa per la gestione dei rifiuti: introduzione

La tariffa per la gestione dei rifiuti (conosciuta anche con l'acronimo Tia (24)) pone interessanti questioni,

(22) “La dottrina giuridica più recente sottolinea l'importanza di distinguere concettualmente i tributi ambientali in senso stretto, dai tributi con funzione ambientale, cioè da quei tributi ai quali può essere riconosciuta una funzione di tutela ambientale solo come finalità extrafiscale. In questa logica dovrebbe essere considerato propriamente tributo ambientale solo quel tributo che risulti «caratterizzato da una relazione diretta, causale, fra il suo presupposto e l'unità fisica (emissioni inquinanti, risorsa ambientale, bene o prodotto) che produce o può produrre un danno all'ambiente»; così M. CECCHETTI, il quale indica, in tal senso, F. GALLO e F. MARCHETTI, *I presupposti della tassazione ambientale*, in AA.VV., “Ambiente e diritto”, Olschki, Firenze, 1999.

(23) Istituita con l'art. 8 (Tassazione sulle emissioni di anidride carbonica e misure compensative) della legge 23 dicembre 1998, n. 448 (legge finanziaria 1999).

(24) Tariffa igiene ambientale.

che sono paradigmatiche della tassazione e/o degli interventi in materia ambientale.

La nozione di tariffa presuppone quella di “pubblico servizio”, la quale non essendo stata con esattezza delineata dalla legislazione vigente, viene presupposta dall'art. 43 della Costituzione che richiama, tra i servizi pubblici, anche quelli che sono connotati dall'essenzialità (25).

In effetti la gestione dei rifiuti è sempre stata considerata una attività pubblicistica (26) e tale è anche l'entrata *de qua* che viene richiesta comunque al di là dell'effettiva produzione (o conferimento) di rifiuti e per il solo presupposto della conduzione od occupazione di locali (27).

Detto altrimenti: la tariffa è dovuta non quale corrispettivo per un servizio liberamente chiesto, bensì quale finanziamento dei servizi pubblici istituiti per la gestione dei rifiuti (28). Corollario di questa affermazione è che l'atto col quale si chiede al privato il pagamento della tariffa è un atto amministrativo che quindi deve possedere i requisiti di validità conseguenti a tale qualificazione (29).

La tariffa per la gestione dei rifiuti è stata istituita con l'art. 49 d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (come successivamente modificato ed integrato), che ha espressamente abrogato, secondo una certa graduazione temporale riferita alla percentuale di copertura di spesa e alla popolazione dei comuni, la tassa per lo smaltimento dei rifiuti di cui al capo III (articoli da 58 a 81) del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507. Invero, come vedremo, i presupposti e le modalità di determinazione della ta-

(25) Il servizio di gestione dei rifiuti non può essere giammai interrotto e va sempre e comunque erogato anche in presenza di utenti morosi o insoluti, ciò proprio perché i valori-bene quivi implicati sono considerati preminenti e inderogabili, più esattamente sono “costituzionalmente protetti”.

(26) In quanto sottesa alle attività di gestione dei beni vi sono i valori-bene della salute, della sicurezza, della incolumità personale, della tutela dei beni ambientali, ecc. Tanto veniva affermato ancora con la legge 366 del 1941 per l'attività (onnicomprensiva) di smaltimento dei rifiuti.

(27) La Cassazione civile, sez. trib., con sentenza 9 agosto 2007, n. 17526 ha ribadito che il fondamento della tariffa non è un intervento o un atto volontario del privato ma il presupposto della semplice occupazione di locali aventi idoneità produttiva di rifiuti da conferirsi al servizio pubblico locale.

(28) Mentre un tempo la finalità della Tarsu era quella di procurare le risorse necessarie a realizzare le finalità istituzionali del comune, in tal senso veniva applicata a tutti i soggetti passivi individuati dalla legge (d.lgs. 507/1993 e legge delega 23 ottobre 1992, n. 421, art. 4), così Cassazione civile, sez. trib., 10 settembre 2004, n. 18316.

(29) Quindi l'obbligo di motivazione, ecc.

riffa sono in buona parte non dissimili da quelli della Tarsu.

La tariffa si scompone in due parti (dove il termine "binomia") in relazione, da un lato, ai costi di investimento e generali - "quota fissa" - e, dall'altro, alle quantità di rifiuti conferiti ed ai costi di gestione - "quota variabile" - nonché si articola per fasce di utenza e territoriali.

La tariffa viene concretamente determinata dagli enti locali (30) in relazione ad una tariffa di riferimento, i componenti della quale ultima saranno definiti in base al cosiddetto metodo normalizzato, di cui al d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158, con il quale sono state definite le componenti, la composizione e l'allocatione dei costi e dei ricavi oltre che i criteri per la determinazione della tariffa di riferimento, presumibilmente anche al fine di rendere le tariffe omogenee e confrontabili, fermo restando le differenze dovute alle peculiarità dei diversi bacini di utenza.

### 5. La disciplina transitoria della tariffa e dell'assimilazione nelle manovre della finanziaria 2007 e 2008

Com'è noto la disciplina tariffaria di cui all'art. 238 del codice ambientale risulta essere ancora inattuata, in proposito si veda il comma 11 del cit. articolo, che fa continuare la disciplina tariffaria previgente di cui all'art. 49 del d.lgs. 22/1997 ss. mm. int., ma pure (per i comuni non ancora passati alla tariffa) quella della Tarsu di cui al capo III del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507.

Ricordiamo che sulla Tarsu e sulla tariffa per la gestione dei rifiuti l'art.1, comma 184, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (finanziaria 2007) aveva precisato l'invarianza del regime di prelievo rispetto all'esercizio 2006 "nelle more della completa attuazione delle disposizioni relative al d.lgs. 3.4.2006, n. 152, e successive modificazioni" (31).

Il Ministero dell'economia e delle finanze con nota 5 aprile 2007, prot. 6415/2007/DPF/UFF, richiamante le precedenti note prot. 2587/2007/DPF/UFF e prot. 3838/2007/DPD/UFF del 19 marzo 2007 ha chiarito che il riferimento è al regime di prelievo adottato nel 2006 che re-

sta invariato, anche ove sia stato deliberato, ma non concretamente applicato. Il predetto dicastero conclude affermando che "il divieto di effettuare il passaggio da un sistema di prelievo all'altro è da ricercarsi nella volontà del legislatore di evitare qualsiasi modifica del regime già operante nell'ente locale, proprio al fine di impedire l'insorgenza di ulteriori incertezze applicative nelle more della completa attuazione delle disposizioni del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, recante il codice ambientale".

Per l'assimilazione, considerando l'inattuazione dell'art. 195, comma 2, lett. e), del codice, rimangono (per l'art. 264 del medesimo codice) in vigore gli artt. 18/2, lett. d), e 57/1 del d.lgs. 22/1997 e quindi, fino ai predisponendi criteri ad opera dello Stato, i criteri di assimilazione sono quelli di cui alla deliberazione interministeriale 27 luglio 1984 (32) (33).

Anche nella manovra finanziaria per il 2008 (all'art. 1, comma 166, della legge 27 dicembre 2007, n. 244), viene prorogato il regime di prelievo in vigore al 2006-2007 della Tarsu e della tariffa, ragione per cui, all'attuale, rimangono applicabili: la tariffa di cui all'art. 49 del d.lgs. 22/1997 (c.d. "Ronchi") e, appunto, la Tarsu per gli enti locali che non erano *passati* (al 29.4.2006: data di entrata in vigore del codice ambientale) al regime della predetta tariffa.

### 6. La natura della tariffa per la gestione dei rifiuti

La natura della tariffa è stata controversa e ha sofferto di non lievi incertezze, quantomeno fino alla emanazione della sentenza della Cassazione, sez. tributaria civile, 9 marzo 2007, n. 17526, la quale ne ha finalmente affermato la natura di tributo, sostanzialmente affermando: la sua sicura natura pubblicistica, l'assenza di un corrispettivo di prestazione liberamente richiesta dall'utenza, bensì una obbligatoria forma di finanziamento di servizio pubblico a carico dei soggetti detentori o conduttori di tutti i locali e le aree scoperte operative site nel territorio comunale, a qualunque uso esse siano adibite, nelle quali si svolgano attività (presuntivamente) idonee a produrre rifiuti urbani (o assimilati).

(30) O dai loro soggetti delegati o di secondo livello: consorzi di funzione, unioni, convenzioni, ecc.

(31) Per la l.f. 2006 (legge n. 266/2005) i comuni a sistema Tarsu con percentuale di copertura della spesa uguale o superiore al 55% dovevano passare alla tariffa entro l'1.1.2007, invece, i comuni con una percentuale di copertura inferiore al 55% potevano convertirsi alla tariffa entro l'1.1.2008.

(32) Emanata ex art. 5 del d.P.R. 10 settembre 1992, n. 915.

(33) Che trovino applicazione i criteri della delib. intermin. 1984, fino all'emanazione dei criteri statali, è anche affermato dalla Cassazione civile, sez. trib., n. 17932/2004 e 5257/2004. La Cassazione 20646/2007 fa salva la facoltà dei comuni (di cui all'abrogato art. 21, lett. g), del d.lgs. 22/1997) di deliberare l'assimilazione.

La dottrina in proposito risulta alquanto divisa.

Una prima critica che è stata mossa all'introduzione della tariffa *de qua* assume la violazione degli artt. 76 e 77 Cost. (Autorità ss.pp. Roma; Loviseti; Matteini Chiari; D'Ayala Valva), in quanto le leggi di delega (art. 38, l. 22.2.1994, n. 146 e art. 43, l. 5.2.1996, n. 52) non avrebbero previsto l'abolizione della Tarsu, mentre si sarebbero limitate a stabilire un mero principio-criterio di incentivazione della raccolta degli imballaggi, "anche mediante modifiche alle disposizioni in materia di tassa sullo smaltimento dei rifiuti solidi urbani" (art. 43 cit., lett. l)). Ma una critica siffatta (di indubbia rilevanza ai fini dell'interpretazione della norma delegata) può considerarsi superata dalle modifiche all'art. 49 d.lgs. n. 22 recate dall'art. 1, commi 27 e 28, della l. 9.12.1998, n. 426: in quanto il vizio di eccesso di delega da parte di una norma delegata viene com'è noto meno ove quest'ultima sia stata (anche parzialmente) sostituita o modificata da una disposizione di legge approvata dal Parlamento (Corte Cost. 7.4.1988 n. 410, in Giur. cost. '88, 1847).

Una seconda critica è stata formulata da chi dubitativamente (Loviseti; D'Ayala Valva; Del Federico; Rosini) o decisamente (Matteini Chiari; Giordano; Tosi; Lovecchio) afferma l'immutata natura tributaria della "tariffa" in questione, sottolineando per un verso l'ininfluenza della qualificazione nominale attribuita e dall'altro le molteplici analogie rispetto alla tassa previgente: finalità, obbligatorietà, presupposto e struttura.

Sembrava essere più aderente al *trend* normativo la diversa opinione di chi (Marongiu-Tundo; Russo; Spaziani Testa; Uricchio; Puoti-Simonelli-Cucchi (34)) riconosce alla tariffa – l'impropria dizione "tariffa" può come noto significare vuoi il criterio di determinazione di un tributo che il prezzo pubblico di un servizio reso dallo Stato o dagli enti locali – natura privatistica ovvero commutativo-patrimoniale, segnatamente riconducibile alla categoria delle prestazioni patrimoniali imposte, attesa l'obbligatorietà del servizio gestito dai comuni in privativa e la conseguente obbligatorietà del pagamento del corrispettivo da parte dell'utente.

Epperò, come notato, l'insegnamento giurisprudenziale è per la natura tributaria della tariffa, sarebbe invece interessante spingersi più oltre ed investigare se la

scomposizione della tariffa in quota fissa e quota variabile e la loro diversa funzione, composizione, logica siano (o meno) coerentemente riportabili alla tassatariffa o, addirittura, come propende da sempre anche lo scrivente (35), per una anfibia che vede la quota fissa come una sorta di imposta e la quota variabile come una tariffa-corrispettivo (36), con le conseguenti problematiche in ordine all'applicazione dell'Iva, del tributo provinciale, delle sanzioni, della riscossione e così via.

Altra autorevole dottrina (Iovinelli) partendo proprio dalla suindicata problematicità della natura pubblicistica del provento *de quo*, del prelievo non negoziabile dello stesso, dell'assenza di corrispettività (in quanto presuntivo e posto a copertura di costi collettivi per la gestione dei rifiuti, anche non imputabili al singolo utente) afferma l'assenza di corrispettività legale, la sua qualificazione di tariffa come strumentale, portando il calzante esempio del sistema adottato in Francia dove esisterebbe (in capo agli enti locali: a seconda del-

(35) La questione non rientra nell'economia del presente scritto e sarà disaminata in altro lavoro ma comunque non è nuova e anche autorevole dottrina (Marchetti, ma addirittura Tremonti nel 1977 nel suo lavoro sulla tassa per i rifiuti industriali) sembra affermare questa tesi.

(36) Solo una provocazione (teorica, ma non chimerica), a parte la considerazione della diversa funzione delle due quote (redistributiva quella fissa e incentivante/disincentivante quella variabile: con ulteriori conseguenze in ordine alla metodica del calcolo del costo come medio o marginale, ecc.): si ipotizzi in capo all'Ambito territoriale ottimale l'esistenza di un impianto (esempio di compostaggio che riceve la frazione umida e vegetale dei rifiuti urbani) il quale ad un certo punto, grazie allo ecovirtuosismo dell'utenza, non riceva più le suddette frazioni. Sempre nel caso di scuola, ma per capirci, l'impianto – ove non si apra al mercato o ad altri soggetti – dovrebbe venire chiuso. Ma in tal caso gli utenti continuerebbero a sostenere i costi "fissi" (ammortamento, spese finanziamento, spese generali o comuni, ecc.) mentre i costi variabili (energia per funzionamento impianto, costi personale operativo, ecc.) verrebbero meno. Per cui indipendentemente dalla produzione di siffatti rifiuti e dall'utilizzo di un servizio gli utenti (si badi: chiunque occupa o conduce un locale, ecc.) sarebbero chiamati a finanziare, con la quota fissa della tariffa, questi costi. Allora come vogliamo chiamarlo questo provento se non una imposta? Il tutto si muove dentro quella risalente logica (si rinvia alla pretesa per la quale per gli impianti di depurazione comunale la popolazione veniva comunque chiamata a pagare il canone anche in assenza di allaccio allo stesso, cioè anche in assenza della potenziale o effettiva utilizzazione del servizio *de quo*) di esternalità (in questo caso attiva) realizzata per finalità ambientali e proprio in quanto tale avente una logica di indivisibilità, *uti cives*. Ovviamente la presente è solo un esempio di riflessione. Si avrà modo, in un successivo lavoro, di anatomizzare (in una logica però non meramente tecnica, ma puramente culturale) la complessa materia della tariffa per la gestione dei rifiuti.

(34) Per questi ultimi si rinvia al volume, *I tributi locali*, Padova, Cedam, 2005, p. 33 "Con l'istituzione della nuova tariffa ci troviamo di fronte ad un prelievo di natura extratributaria, istituito con finalità ambientali e concepito come corrispettivo di un servizio erogato ed addebitato all'utilizzatore secondo l'effettiva fruizione dello stesso".

le scelte di architettura gestionale, è cioè – condivisibilmente – ancorando ad una costruzione caso per caso la possibilità per la quota variabile di venire applicata come una tassa o una tariffa, mentre per quanto riguarda i costi collettivi o generali, il prelievo avverrebbe comunque, e sempre, in una altra forma, e cioè commisurandolo al valore locativo dell'immobile (una sorta di imposta indiretta) (37).

Più in generale, sulla natura di tributo di una entrata (nella fattispecie si trattava della Cosap (38)) è recentissimamente intervenuta la Corte Costituzionale con sentenza del 10 marzo 2008, n. 64, per la quale (39) nella qualificazione di tributo rileva non tanto il *nomen juris* quanto le caratteristiche proprie del prelievo, più esattamente la natura di entrata tributaria potrà essere affermata riscontrando:

- 1) la doverosità della prestazione;
- 2) il collegamento della prestazione alla pubblica spesa;
- 3) il riferimento ad un presupposto economicamente rilevante.

In tal senso la Corte ha ritenuto che la Cosap sia una entrata non avente natura tributaria (40). Anche autorevole dottrina ha ritenuto tale definizione “costituzionalmente corretta” sottolineando altresì l'assenza di discrezionalità legislativa nell'istituire giudici e l'importanza che assume *in parte qua* il diritto

(37) V. IOVINELLI, nota alla sentenza della Cass. civ., 9 agosto 2007, n. 17526, in “Rivista dei tributi locali”, pp. 543-544.

(38) Canone per l'occupazione degli spazi ed aree pubbliche. La difesa erariale in quella sede affermava che:

a) «Un ampliamento della competenza delle Commissioni tributarie non equivale ad istituzione di un nuovo giudice speciale»;  
b) «l'intervenuta revisione non vincola il legislatore ordinario a mantenere immutati nell'ordinamento e nel funzionamento le Commissioni Tributarie come già revisionate»;

c) «Non può dirsi che la mera attribuzione della competenza a conoscere dei canoni di concessione per l'occupazione dei suoli pubblici snaturi le competenze originarie delle Commissioni: tale competenza si aggiunge a quella relativa alla materia propriamente tributaria, in una logica di sistema che considera la natura pubblicistica dell'entrata la quale, pur non essendo *stricto sensu* tributaria, è certamente “fiscale” ed altrettanto certamente non è “privatistica”, retta, come è, da principi e regole non dissimili da quelli che presiedono la “tassa”».

(39) Richiamando la propria giurisprudenza, *ex multis*: sentenze n. 334 del 2006 e n. 73 del 2005.

(40) Nella parte “Considerato in diritto” della decisione leggiamo “Dalla evidenziata esclusione della natura tributaria del Cosap discende, dunque, l'illegittimità costituzionale della norma denunciata, perché questa attribuisce alla giurisdizione tributaria la cognizione di controversie relative a prestazioni patrimoniali non tributarie e, pertanto, si risolve nella creazione di un giudice speciale vietato dal secondo comma dell'art. 102 Cost.”.

vivente, la giurisprudenza di merito (41).

La rilevanza della natura tributaria (o meno) della tariffa ha conseguenze applicative di non poco conto, concernenti:

- l'applicabilità delle norme costituzionali relative ai tributi ed alle leggi tributarie;
- la giurisdizione, dato che l'art. 2, d.lgs. 31.12.1992, n. 546, innovando significativamente rispetto al d.P.R. 26.10.1972, n. 636, ricomprende nella giurisdizione delle commissioni tributarie i “tributi comunali e locali”, ed “ogni altro tributo” ad essa devoluto dalla legge. Si rammenta però che con l'art. 3-*bis* del d.l. 30.9.2005, n. 203, coordinato con la legge 284/2005, la cognizione delle liti relative alla tariffa per la gestione dei rifiuti è stata attribuita alle commissioni tributarie (42);
- la competenza del giudice ordinario, giacché l'art. 9 c.p.c. assegna al tribunale la competenza esclusiva in materia di imposte e tasse;
- i peculiari regimi attinenti l'accertamento, la liquidazione, la decadenza e la prescrizione, la riscossione, l'obbligazione tributaria (indisponibile), il complessivo regime dei rapporti tra azione impositiva, oggetto del giudizio e poteri del giudice;
- l'applicabilità della legge generale sulle sanzioni amministrative tributarie di cui ai decreti legislativi 18 dicembre 1997, nn. 471 e 473;
- le numerose norme del codice civile che parlano di tributi o di imposte (artt. 964, 1008, 1009, 1025, 1961, 2752, 2758, 2759, 2771 e 2772);
- il regime impositivo delle entrate tributarie, che, tradizionalmente, si ritiene non possano essere assoggettate a tassazione, ai fini delle imposte dirette o indirette, in virtù del noto principio per cui un tributo non può colpire un altro tributo;
- la limitata applicabilità in materia extratributarie dei principi generali sul procedimento amministrativo, di cui alla legge n. 241/1990, che invece trovano integrale applicazione per i procedimenti amministrativi attinenti alle entrate tributarie (43);

(41) Si veda E. DE MITA, *Una definizione soddisfacente di tributo*, in “Il Sole 24 Ore” 15.3.2008, il quale con riferimento alla Tia sembra voler ribadire la natura tributaria della stessa.

(42) Sulla tariffa la sentenza Cassazione, ss. uu., depositata l'8 marzo 2006, n. 4895 si è manifestata per la giurisdizione tributaria proprio prendendo atto dello *ius superveniens* di cui trattasi, ribaltando la, di poco precedente, sentenza Cassazione, ss. uu., depositata il 15 febbraio 2006, n. 3274 che affermava invece la competenza del giudice ordinario.

(43) Si veda SELICATO P., *L'attuazione del tributo nel procedimento amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2001, il quale, a pp.

- i problemi specifici concernenti la deducibilità degli “oneri fiscali e contributivi” ed agli accantonamenti per imposte e tasse, di cui si occupa l’art. 64 del t.u.i.r. 22 dicembre 1986, n. 917.

La tariffa di cui all’art. 49 sicuramente risponde ai limiti della riserva di legge (art. 23 Cost.) in quanto la norma prevede: i soggetti attivi e passivi, il presupposto dal quale nasce l’obbligo di pagamento (l’occupazione o conduzione di locali), l’entità massima della tariffa (pari al costo dei servizi (44)) ed infine le ipote-

271-272, afferma che “Una volta riconosciuta la natura procedimentale delle attività nelle quali si sostanzia l’attuazione del prelievo, va ammesso che, anche nell’accertamento dei tributi, la pubblica amministrazione deve attenersi, fatte salve le deroghe espressamente stabilite, alle disposizioni portate dalla più volte citata l. 241/1990. In effetti, il recente provvedimento normativo, lasciando alle leggi speciali il compito di scendere nel dettaglio della disciplina dei singoli procedimenti, stabilisce una serie di regole di carattere generale, considerandole espressamente (come disposto dall’art. 29 della legge con terminologia identica a quella contenuta nell’art. 12 disp. prel. c.c.) «principi generali dell’ordinamento giuridico». In effetti, attraverso questa chiara statuizione è lecito ritenere che le norme della l. 241/1990 trovino ingresso nell’intera materia del procedimento amministrativo, dal quale non può essere escluso il procedimento tributario. Va detto, tuttavia, che anche se da parte degli studiosi della nostra materia è stato immediatamente manifestato un forte interesse per la nuova legge generale sul procedimento amministrativo, l’adesione all’idea che le sue norme trovino applicazione al procedimento tributario non è universale e, quando è sostenuta, viene manifestata con una certa prudenza. Peraltro, già la l. 9.10.1971, n. 825 portando norme di delega per la riforma tributaria prevedeva in molte delle sue disposizioni che l’attività dell’amministrazione finanziaria dovesse essere improntata a caratteri di trasparenza, semplicità ed efficienza, riconoscendo normativamente la valenza procedimentale, ma è l’analitico esame dei singoli principi disciplinati dalla l. 241/1990 che porta ancora di più ad evidenziarne la rilevante portata nella materia tributaria, con norme che intervengono tanto sul profilo formale quanto sul profilo del merito del rapporto amministrativo. In particolare assumono rilievo ai fini tributari le norme della “legge generale” che, pur non restando del tutto esenti da implicazioni di carattere sostanziale, dettano regole riguardanti la struttura formale del procedimento e degli atti che ne compongono la sequenza, quali quelle concernenti i principi di legalità, di pubblicità (o trasparenza), di obbligatorietà (o efficacia) ed il dovere di motivazione; non di meno (e, anzi, in misura anche maggiore negli ultimi tempi), interessano la nostra materia le norme della detta legge che attengono invece al profilo del merito del rapporto amministrativo, disciplinando direttamente i risultati delle attività in parola, quali le prescrizioni in materia di economicità e di imparzialità”.

(44) Che vanno dalla raccolta e trasporto, al conferimento in impianti di smaltimento e di recupero, oltre che alla vigilanza e controllo, spazzamento, tariffazione e ai costi di cui all’art. 15 del d.lgs. 13 gennaio 2003, n. 36 (*post mortem* degli impianti di discarica).

si di agevolazione e di riduzione, nonché (con il prefato d.P.R. 158/1999) una tariffa di riferimento elaborata dallo Stato, alla quale l’ente locale dovrà attenersi e solo motivatamente discostarsi.

Quanto poi all’esercizio della discrezionalità da parte dell’ente locale nella scelta dei concreti parametri in base ai quali determinare la tariffa e/o nella eventuale determinazione di ulteriori ipotesi di agevolazione o riduzione, merita sottolineare che sotto questo profilo possa farsi riferimento agli insegnamenti giurisprudenziali elaborati in relazione alla Tarsu (45).

Da un lato, invero, le scelte tecnico-discrezionali che fondano i parametri della tariffa debbono essere adeguatamente motivate (46) e dall’altro, pur non rientrando le agevolazioni e le riduzioni nella riserva di legge (art. 23 Cost.), la norma regolamentare e tariffaria locale potrebbe impingere in altri principi della Carta Costituzionale: ad esempio quelli di uguaglianza (art. 3) e di buon andamento (art. 97) ove la statuizione di ulteriori ipotesi di riduzione od agevolazione non trovasse giustificazioni razionali o desse luogo a disparità di trattamento (47).

Infine va ricordato che, sempre secondo l’insegnamento giurisprudenziale, l’ente locale non sembra avere il potere di stabilire ipotesi di esenzione diverse da quelle contemplate dalla legge (48), potendosi anzi predicare in tale caso una responsabilità amministrativa patrimoniale degli amministratori (49) per la sostanziale rinuncia al potere impositivo.

Rimane fermo che la riscossione della tassa viene meno non per la sola mancata istituzione del servizio (per esempio per i rifiuti assimilati) ma per

(45) Vedi anche G. DE BENEDETTO e C.F. MUSCIO, *Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani*, Rimini, Maggioli, 1997, e giurisprudenza ivi citata.

(46) Vedi Cons. Stato, sez. V, 19 marzo 1991, n. 305, in *Bollettino tributario* 1994, p. 1093.

(47) La Cassazione civile, sez. trib., con sentenza 23 marzo 2005 (22.2.2005), n. 6312 ha affermato che l’art. 59/2 del d.lgs. 507/1993 va interpretato nel senso che la riduzione della tariffa va determinata per l’effettivo aggravio sopportato dal contribuente per il trasporto e lo smaltimento (correlativamente al risparmio di costi per l’ente pubblico), ove infatti il contribuente-produttore provveda autonomamente, la disposizione gli pone in carico il solo costo dell’organizzazione (cui egli è tenuto in quanto fruitore del servizio reso alla collettività), ma non quello dell’asportazione: in proposito si veda C. LAMBERTI, “Si applica la tassa ridotta se il comune non provvede all’intero ciclo di smaltimento”, in *“Corriere Tributario”*, n. 25/2005, p. 1996.

(48) Cass. 7 luglio 1994, n. 6389, in *“Giust. Civ.”* 1994, I, 2791.

(49) Corte dei conti, sez. giur., Campania, 5 luglio 1995, n. 54, in *“Bollettino tributario”*, 1996, p. 91.

l'impossibilità, in concreto, del suo utilizzo (50). Dall'altra è di tutta evidenza che, dovendo la tariffa tendenzialmente recuperare l'intero costo del servizio, ogni ipotesi di esclusione implica un aggravio nei confronti degli altri utenti.

### 7. L'integrale copertura dei costi del servizio e la questione dell'applicabilità dell'Iva

Sulle principali caratteristiche dei servizi dei rifiuti e sulle loro correlazioni con il mondo della tariffa, si rinvia alla importante problematica del regime della privativa la quale si estende dalla raccolta, al trasporto fino allo smaltimento dei rifiuti urbani e assimilati, facoltizzando i soggetti per la fase del loro (idoneo e appropriato) recupero (51).

Basti qui sinteticamente ricordare come non ogni privato possa liberalmente organizzare sul mercato i servizi di gestione dei rifiuti fronteggiati dalla tariffa (il che, appunto, differenzia la tariffa dai meri corrispettivi), e che, di converso, esistano dei soggetti formalmente titolati ad erogare, a favore della collettività, i servizi di gestione dei rifiuti (che, ricordiamo, costituiscono un servizio-bisogno essenziale per la comunità).

Inoltre, i ricavi rinvenienti da questi servizi devono pareggiare i costi (come dovrebbe avvenire per la tassa) secondo il noto principio dell'equivalenza, ovvero del beneficio o della controprestazione. In effetti, questo principio trova conferma anche nella formulazione della nuova tariffa introdotta dall'art. 238 del codice ambientale, in proposito si rinvia:

- al comma 3 sui costi accessori (per esempio, e sintomaticamente: lo spazzamento stradale);
- al comma 4 "copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio";
- al comma 5 "dovrà essere gradualmente assicurata l'integrale copertura dei costi";
- al comma 7 che prevede anche il fronteggiamento del minor gettito per riduzione da agevolazioni ove si rende obbligatoria l'indicazione nel piano finanziario delle risorse necessarie "per garantire l'integrare copertura dei minori introiti derivanti dalle agevolazioni";

(50) Cfr. Cass. civile, sez. trib., 23 gennaio 2003, n. 988 e giurisprudenza ivi citata.

(51) Opinabile, e forse equivocata, risulta essere la sentenza Cass. civ., sez. trib., 10 ottobre 2007, n. 20646 la quale partendo dal riconoscere che l'art. 21/7 del d.lgs. 22/1997 escludeva la privativa per il recupero (nella sentenza si parla però di "smaltimento") dei rifiuti urbani e assimilati parla di una situazione giuridica oggettivamente di inapplicabilità, senza però attribuire facoltà di scelta al produttore conferitore dei rifiuti a soggetti terzi.

- al comma 9 ove, in sede di modulazione della tariffa, si tiene conto degli investimenti effettuati dai comuni o dai gestori che risultino utili ai fini dell'organizzazione del servizio.

Com'è poi noto la fonte dell'imposizione è coattiva, ma ha quale presupposto l'emanazione di taluni atti amministrativi: infatti non c'è un contratto quale fonte del rapporto, e comunque il rapporto non è regolamentato, come avviene in tema di corrispettivi di servizi resi *iure privatorum*, con le norme di diritto privato sull'adempimento e sulla risoluzione, in quanto, appunto, le prestazioni di cui trattasi sono caratterizzate dal requisito della coattività.

Epperò, ciò alimenta il dubbio in ordine all'assoggettabilità all'Iva che per la sesta direttiva Ce, non si applicherebbe ai servizi resi dalla pubblica autorità, in regime di monopolio e autoritativo (si pensi alle concessioni di loculi cimiteriali (52) nonostante che già con l'articolo 6, comma 13, della legge 13 maggio 1999, n. 133, il legislatore abbia implicitamente riconosciuto che "la tariffa per il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani" prestato per il 1999 (e, a maggior ragione, dal 2000) è soggetto ad Iva, ad onta delle contrarie disposizioni comunitarie (53), indirettamente confermando l'orientamento ministeriale assunto per l'applicabilità dell'Iva alla tariffa, ma pure le (a nostro avviso fondate) perplessità suscitate sulla questione (54).

(52) Si permette rinviare alla ricostruzione di PIEROBON A., *L'assoggettabilità alla Iva delle concessioni cimiteriali: alla luce della giurisprudenza Cee ed in seguito al d.l. 30 dicembre 1991, n. 417 convertito, con modificazioni, nella legge 6 febbraio 1992, n. 66*, in "Finanza Locale", 1992.

(53) Si veda in tal senso E. M. PISAPIA, in "Guida agli enti locali" n. 22 del 5.6.1999, p. 65. Sulla "Natura della tariffa e le rilevanti conseguenze applicative: in particolare i limiti della riserva di legge (art. 23 Cost.) e la discrezionalità attuativa-applicativa da parte degli enti locali" si veda l'analisi di PIEROBON A., *La tassa tariffata e la tariffa tassata*, Edizioni Arial-Prime note, Livorno, 1999, p. 65 e ss.

(54) Ancora nel 1999 il sottosegretario alle finanze dell'epoca DE FRANCISCIS F., rispondendo ad una interrogazione in sede di commissione parlamentare bilancio avanzata dal deputato CONTENTO M. (di AN) aveva confermato l'applicabilità Iva nella misura del 10% in quanto l'attività di raccolta rsu e rsa è considerata commerciale agli effetti Iva al di là se il gestore sia un soggetto pubblico o privato, vedi ROSATI R., GINORI S., *Tariffe, Iva al 10%*, in "Italia Oggi", 23.7.1999. L. LOVECCHIO, *La Ue boccia l'Iva sui rifiuti*, in "Il Sole 24 Ore", 22.3.1999, nonché E. M. PISAPIA, *La tariffa sui rifiuti e l'imposta di servizio*, in "Guida agli enti locali", 5.6.1999, n. 22, nonché E. TERZANI, *Profili tributari connessi all'applicazione del decreto Ronchi*, in "Il Fisco", n. 27/1999, pp. 9019 e ss. argomentando in base al contenuto della VI direttiva Cee n. 388 del 17 maggio 1977, in merito all'applicazione dell'Ica all'interno degli Stati membri, in parti-

## 8. Tassa, tariffa, prestazione patrimoniale o imposta?

Peraltro, nella tariffa vi sarebbero dei costi non collegati all'effettiva fruizione del servizio da parte di ciascuno (si vedano per esempio, i finanziamenti delle esternalità relativi alla costruzione di impianti o di servizi indivisibili, *uti cives*, per esempio lo spazzamento (55)) il che ci riporta, come dianzi cennato, alla sintomatologia dell'istituto dell'imposta piuttosto che della tariffa. Com'è noto, infatti, il tributo è dovuto dai soggetti passivi in base ad un indice di riparto della spesa, legato ad una presunzione di partecipazione al vantaggio reso da quel determinato servizio erogato alla collettività (rappresentato dal solo occupare o dal condurre immobili), e commisurato in base a determinati elementi (anche in contraddizione con la logica commutativa) (56).

Una brevissima rievocazione diacronica della problematica consente di meglio comprendere il provento *de quo*.

Già nel 1981 F. Reviglio nel "Libro bianco" prevedeva, attraverso l'Iscom (Imposta generale sui servizi comunali) di istituire un tributo generale gravante su tutti, indistintamente, i potenziali utenti dei servizi generali resi dal comune quali anche quello di igiene (o nettezza) urbana.

Ed è nel 1992 che l'Iscom viene inserita nel disegno di

---

colare all'art. 4, comma 5, ove "Gli Stati, le regioni, le province e i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni". L'articolo risulta essere stato oggetto di interpretazione da parte della Corte di giustizia Cee del 17.10.1989 e del 15.5.1990 la quale, come segnala quest'ultimo autore ha ritenuto che "sarà il giudice nazionale a valutare, caso per caso, se si tratta di un servizio a rilevanza imprenditoriale gestito in regime di monopolio oppure un servizio gestito in regime di libera concorrenza". L'autore conclude criticando "l'ideologia seguita dal Ministero (delle finanze n.d.a.), nelle varie analisi svolte in questo settore" secondo cui "sono attività commerciali, e quindi soggette ad Iva, tutte quelle rientranti nell'art. 2195 del codice civile; quindi se vi è cessione di beni e/o prestazioni di servizi, l'Iva deve essere applicata, anche se si tratta di attività di stretto diritto pubblico" mentre la Corte di Giustizia europea indirizza l'analisi anche in merito al regime in cui viene gestito il servizio (regime di privativa o concorrenza con i privati).

(55) Lo spazzamento dei rifiuti (a suo tempo denominati "esterni") giacenti nei luoghi pubblici è un servizio collettivo ex art. 79/5 del d.lgs. 507/1993 e la riduzione massima del 15% di questi costi dalla tariffa (art. 61 cit. d.lgs.) è un limite massimo legale che modifica implicitamente l'art. 50 del medesimo d.lgs. che disciplina il prelievo solo per i rifiuti interni.

(56) Fermo restando la necessità di osservare la disciplina in tema di agevolazioni.

legge n. 855 del 1992, relativo ai tributi locali i quali venivano ad essere articolati (entro il sistema tributario periferico) in tre livelli:

- 1) l'Ici (Imposta comunale sugli immobili);
- 2) l'Iscom: con prelievo a fronte dei servizi generali resi dal comune, prelievo che, in quanto correlato alla fruibilità di servizi indivisibili, doveva assumere come parametri di commisurazione si badi: "elementi adeguatamente indicativi della potenzialità di utilizzo dei servizi pubblici locali";
- 3) tutta una altra serie di tasse richieste in corrispondenza di servizi pubblici divisibili.

Negli anni seguenti fu suggerito dall'allora Ministro delle finanze G. Tremonti di concentrare in un unico tributo locale (Tli: tributo locale immobiliare (57)) la quasi totalità dei tributi immobiliari sulla proprietà (Ici, Iciap, Tarsu) e sui passaggi di proprietà (registro, ipotecaria, catastale, successioni e donazioni). Il Tli assumeva quali presupposti la proprietà e il trasferimento della proprietà sugli immobili. Ma, come noto, non fu poi mai dato corso alla proposta.

Va invece evidenziato il lavoro della "Commissione Gallo" che in quegli anni proponeva di estendere al sistema tributi locali il potere normativo su tutta la disciplina tributaria, eccezion fatta per gli elementi del presupposto e dei soggetti passivi, e tanto sulla base:

- 1) del principio della sussidiarietà: per il quale, detto grossolamente, i servizi pubblici vanno gestiti dalle amministrazioni sovraordinate solo quando la dimensione locale non consenta di operare efficacemente;
- 2) del principio della responsabilità: per il quale deve esserci una relazione tra le imposte pagate e le prestazioni pubbliche, tale da consentire il controllo politico dei cittadini-contribuenti sull'operato degli amministratori;
- 3) dal principio dell'autonomia: per il quale devono essere le collettività locali a scegliere il volume delle risorse da destinare ai servizi pubblici da privilegiare, e la ripartizione dei relativi oneri.

Non manca chi (58) interpreta il principio di capacità contributiva come manifestazione di godimento dei servizi pubblici, avviando così la possibilità di misurare proprio quella stessa capacità contributiva. Secondo tale ricostruzione, la discrezionalità del legislatore do-

---

(57) TREMONTI G., *Meno tasse più sviluppo (un progetto per uscire dalla crisi)*, inserto ne "Il Giornale", 1999.

(58) Si veda MAFFEZZONI, citato da MARINI G., *Contributo allo studio dell'imposta comunale sugli immobili*, Giuffrè, Milano, 2000, p. 150, nota 43.

vrebbe limitarsi alla necessità di assumere a presupposto di imposta “fatti che siano, al tempo stesso, manifestazioni di capacità economica e manifestazioni di godimento dei servizi pubblici”. In particolare, il *quantum* dell'onere tributario dovrebbe essere “comparativamente sempre maggiore, man mano che l'efficacia dei servizi pubblici nel produrre il presupposto aumenta rispetto all'efficacia dell'attività del soggetto passivo” e “comparativamente sempre minore, man mano che l'efficacia dei servizi pubblici, nel produrre il presupposto, diminuisce rispetto all'attività del soggetto passivo”. La capacità contributiva quale idoneità alla obbligazione di imposta, desumibile dal presupposto economico al quale l'imposizione è collegata, è ravvisabile – quantomeno in linea di principio – in qualsiasi indice rivelatore di ricchezza, secondo le valutazioni riservate al legislatore, fatto salvo il controllo di costituzionalità sotto il profilo dell'arbitrarietà ed irrazionalità. Quindi tutte le entrate pubbliche dovrebbero essere rapportate a quelle manifestazioni di ricchezza indicative del godimento di servizi pubblici, del resto anche altra dottrina ha ritenuto non manifestamente irrazionale presumere che i fabbricati ricevano, più di ogni altra fonte di reddito, particolari benefici dai servizi e dalle attività gestionali dell'ente autonomo. Gli immobili possono infatti essere facilmente ripartiti come base imponibile tra i vari enti in funzione del luogo in cui sono ubicati e si prestano al tipo di intervento fiscale per diversa valorizzazione, secondo l'ambiente in cui si esercita l'autonomia dell'ente.

Tra l'altro, com'è stato dimostrato da attenta dottrina economica, la parametricità basata sul patrimonio immobiliare crea un effetto distributivo, mentre la sola tariffa fissa crea una redistribuzione regressiva, che viene ulteriormente “temperata” con la superficie e con il numero dei componenti il nucleo familiare, il che non manca di porre ulteriori problemi, quantomeno di equità fiscale per siffatta strumentazione.

### 9. La nuova “tariffazione” per i rifiuti assimilati

La nuova tariffazione dei rifiuti assimilati (quasi surrettiziamente) introdotta nella parte competenze statali dell'art. 195 del codice, al comma 2, lettera e), risulta essere criticabile sotto vari profili. Rinviando per gli approfondimenti ad altra sede (59), basti qui far rilevare come la nuova tariffa del codice ambientale espres-

samente preveda tra i soggetti tenuti al suo pagamento i produttori di rifiuti non domestici (quindi assimilati (60), mentre i rifiuti speciali ne restano ovviamente esclusi) “per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri determinati con il regolamento di cui al comma 6, che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali” (art. 238, comma 2), mentre questa (ulteriore) tariffazione relativa ai rifiuti assimilati prevede una commisurazione su base quantitativa e, forse, non più sul solo elemento della superficie.

Ma se i costi del servizio prestato (si badi bene: non del servizio in generale, bensì di quello effettivamente erogato all'utenza (61) vengono (parodiando la logica della Tia) suddivisi in tre quote (tra le quali una parte dei costi dello spazzamento stradale) non siamo forse (ancora) in presenza di una innaturale “figlietta” della Tia? Inoltre, quali sono i criteri di determinazione della quota fissa e di quella variabile? Nel previgente sistema il metodo normalizzato era dettagliatamente intervenuto *in parte qua*, seppur in parte criticabilmente (62): ora sembra essere invece sufficiente ai fini di cui trattasi, un semplice piano economico-finanziario, magari addomesticato (o edulcorato)...

Ancora, la parte dei costi di spazzamento che viene ad essere internalizzata nella tariffa dei rifiuti assimilati avviati a smaltimento che funzione assume posto che verrà ad essere presumibilmente calcolata (o ripartita) col criterio della quantità di rifiuti conferiti?

Forse che, nella *mens legislatoris*, si intende spalmarlo, per il tramite della tariffazione a quantità, i costi di questa esternalità sull'utenza produttiva dei rifiuti assimilati (63)? Ma non si tratta di ripartizioni che, comunque sia, richiamano criteri di fiscalità piuttosto che di corrispettivo puro? L'esternalità (attiva) dello spazzamento non riguarda solamente l'utenza servita a quantità, bensì l'intera cittadinanza, come pure tutte le attività presenti nel territorio comunale. E i rifiuti da spaz-

(59) Sull'argomento si rinvia allo scritto di PIEROBON A., *La assimilazione, la tariffazione e la privativa*, in “Azienditalia-Finanza e tributi”, n. 4/2008.

(60) Anche quando prevede agevolazioni per le utenze “adibite ad uso stagionale o non continuativo, debitamente documentato ed accertato, che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali” (comma 7).

(61) Anche nella tariffa dell'art. 238 del codice ambientale si parla di “servizio fornito” (comma 4) ma con riferimento alla sola quota variabile.

(62) Si rinvia alla letteratura citata in esordio.

(63) Nella Tia dell'art. 238 codice ambientale si parla al comma 3 delle “spese di spazzamento delle strade” come di un costo accessorio alla gestione dei rifiuti urbani. I costi dello spazzamento sono sempre stati considerati parte della quota fissa, quindi aventi funzione redistributiva di servizi *uti cives* non *uti singuli*.

zamento (anche se considerati agli effetti del servizio rifiuti urbani), com'è noto, teoricamente non riguardano solo le utenze produttive di rifiuti urbani e degli assimilati (64)! Nella logica di una tariffa a quantità sembra volersi ipotizzare una redistribuzione di parte dei costi da spazzamento stradale alle sole utenze convenzionate al servizio pubblico e produttive di rifiuti destinati allo smaltimento (o anche al recupero?). Ancora, in presenza di utenze conferenti al servizio pubblico gli imballaggi (65) (non destinati allo smaltimento), queste utenze dovrebbero essere soggette solamente ad una apposita tariffa che però non sembra essere quella della assimilazione e certo neppure la Tarsu o la Tia. Ma, come dianzi notato, è la presenza delle utenze nel territorio (66) che comporta un beneficio-utilizzazione dei servizi indivisibili (*uti cives*) come lo spazzamento (67), per cui la logica del ribaltamento di parte dei costi (discrezionalmente non attribuibili alla utenza domestica) del servizio di spazzamento a questa utenza produttiva di rifiuti assimilati non pare essere condivisibile.

Infine, considerato che i costi del servizio erogato a convenzione vengono, appunto, commisurati a quantità (kg. o tonn.) e che per la determinazione della tariffa (*rectius*, dell'assimilazione) debbono essere considerati anche altri elementi che vanno al di là dell'effettivo costo di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti, bensì aventi caratteristiche fiscali (extra tariffari), quasi reddituali (68), quali la "dimensione economica" delle attività che producono i rifiuti assimilati, allora quale sarebbe la natura di questa prossima tariffa per i rifiuti assimilati? Sembra pacifico che questa tariffazione soffra di contaminazione (*rectius*: confusione ed embricazione) con la

tariffa (*ex art. 238*), il che sembra ricondurci all'ambito tributario, provocando incertezze e dubbi che andrebbero fugati, nell'interesse di tutti, quanto prima.

### 10. Prime "alchimie" contabili

Evidentemente, le amministrazioni locali non devono (come invero spesso accade) omettere o sottovalutare le quote di ammortamento di beni ad utilizzo pluriennale, né trascurare i costi indiretti, né omettere di considerare (o sottovalutare) i valori di rimpiazzo aziendali (più che quelli storici) in una logica che eviti di ricorrere alla copertura dei costi tramite la fiscalità generale o attraverso le politiche di sussidiazione incrociata. Possono essere introdotti altri strumenti di assecondamento delle esigenze pubblicistiche o di tutela dei beni comuni, ma con trasparenza e universalità, non con queste forme alchemiche e sotterfugi vari.

In questo senso va messo ordine nella deleteria opacità che spesso contrassegna (anche nei contratti di servizio, soprattutto nella loro dinamicità informativa e negli assetti di potere tra le parti) i rapporti finanziari e quelli decisionali tra gli enti locali ed i loro soggetti gestori (consorzi, *ex* aziende speciali, società miste, concessionari, appaltatori, ecc.), i quali rapporti, ove non puntigliosamente predeterminati e chiariti *ex ante*, sembrano certo non stimolare il soggetto gestore a perseguire obiettivi di efficienza economica, disincentivando, piuttosto, il *management* dalla ricerca di razionalizzare i processi e la struttura, oltre che nell'investire in innovazione tecnologica e in capitale umano. Il tutto, ovviamente, a danno dell'erario e dei cittadini-utenti.

### 11. Altri concetti e definizioni incidenti nell'ambito tariffario

Da un punto di vista complessivo e sistemico, le conoscenze presupposte per la tematica *de qua*, sono, anzitutto il concetto di gestione integrata dei rifiuti in un Ambito territoriale ottimale, di dimensioni non eccessive, sulla quale definizione è necessario rifarsi alla normativa comunitaria, prima ancora che a quella nazionale, ma tenendo i piedi bene per terra dal punto di vista tecnico-organizzativo ed economico.

Occorre altresì concretamente considerare e richiamarsi:

- 1) al concetto di rifiuto e al non-rifiuto (alle esclusioni e alla incandescente questione dei sottoprodotti, delle materie prime secondarie, ecc.);
- 2) alla programmazione pubblicistica adottata in vista degli obiettivi dell'autosufficienza e dello smaltimento (nonché per altri servizi) dei rifiuti urbani e assimilati;

(64) Risulta evidente che i rifiuti da spazzamento sono prodotti non dalla sola attività o insediamento delle utenze produttive di rifiuti urbani e assimilati, ma puranche da coloro che sono stati esclusi (per legge o per deliberazione comunale) da siffatta utenza. In proposito si veda la nota successiva.

(65) La questione degli imballaggi (rifiuti, merci, *tertium genus*) è troppo complessa per evaderla in questo scritto, solo quale riferimento giurisprudenziale recente si veda la sentenza Corte giust. Ce 8 novembre 2007, n. 221/2006.

(66) A dire il vero di tali servizi indivisibili beneficiano anche altre categorie di soggetti, tra i quali i pendolari.

(67) Si pensi alle utenze ubicate in piazze cittadine, soggette a frequenti spazzamenti stradali, però conferenti al servizio pubblico (o non conferenti al predetto servizio) imballaggi secondari avviati al recupero. Non godono queste utenze di un servizio indivisibile come lo spazzamento? La questione, di grande spessore, rinvia a quella più generale delle imposte e/o tasse comunali per i servizi indivisibili sulle quali si rinvia alla letteratura citata.

(68) Il che, come notato, si riscontra già nell'art. 238, commi 2, ultimo periodo, e 7, del codice ambientale.

- 3) all'impiantistica: di cui al piano economico-finanziario, alla politica degli ammortamenti, ai fondi accesi, alla politica tariffaria ed a quella dei prezzi dei servizi, ecc.;
- 4) alle modalità organizzative e di gestione dei servizi pubblici locali (appalti, società strumentale, concessione, *ex* azienda speciale, ecc.);
- 5) alla forte coesistenza di elementi tributari nella tariffa (al di là della natura di "prestazione patrimoniale imposta") che impone criteri, forme, esegesi e considerazioni che non possono non condizionare le scelte, non solo normative-regolamentari, da parte degli enti locali, ma pure sul versante tecnico-organizzativo ed economico delle modalità e del disciplinamento dei servizi e dei comportamenti dell'utenza (domestica e non);
- 6) agli enti locali, ed ai loro apparati burocratici, risulta più comodo (e meno "belligerante") continuare ad applicare la Tarsu, piuttosto che la tariffa, insistendo nel considerare l'applicazione tributaria locale nel suo complesso, e il suo impattamento sull'utenza con criteri extra-tariffari, ovvero sganciandola dall'effettività dell'utilizzo dei servizi pubblici locali erogati e dei loro relativi costi. Insomma, per essi soggetti risulta più comodo ragionare con il bilancio comunale nel suo insieme, come coacervo di entrate e di uscite da combinare secondo i "desiderata" ed i programmi politici, piuttosto che utilizzare il ribaltamento dei costi sulla tariffa *ex* d.P.R. 158/1999.

Ancora, sempre in via schematica, sotto il profilo dei presupposti del sistema tariffario vanno altresì presi in considerazione i seguenti aspetti:

- 1) il sistema integrato di gestione dei rifiuti in ambito un bacinale (sottinteso: ottimale) dal quale sistema discende l'importanza della programmazione;
- 2) le già dette modalità di erogazione dei servizi pubblici locali: in proposito vedasi l'art. 113 ss. del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (t.u.e.l.) (69) e la

- nota problematica dell'affidamento *in house*, ecc.;
- 3) l'impiantistica: in particolare la politica dei costi, dei prezzi e tariffaria nonché degli ammortamenti;
- 4) l'esistenza di un ente sovracomunale o del fenomeno associativo tra gli enti locali;
- 5) l'armamentario concettuale, ovvero l'adozione di una contabilità c.d. "privatistico": per i costi e ricavi previsti dal metodo normalizzato del d.P.R. 158/1999, per il conto economico (si veda la politica degli ammortamenti), per la corretta redazione del Piano economico finanziario, per le "interferenze" contrattuali o tecniche (relative, per esempio, alla manutenzione ordinaria, a quella programmata, a quella straordinaria, ecc.);
- 6) la gestione dei servizi: che è quasi necessariamente diversa da quella comunale;
- 7) la necessità di tenere conto nel piano economico finanziario determinante la tariffa, anche dei ricavi derivanti dai servizi aggiuntivi, complementari e/o accessori a quelli "base" e pur anche dei minori costi conseguenti all'ottimizzazione delle risorse utilizzate (parco automezzi, costi comuni, ecc.) per i servizi base ma che vengono utilizzati anche per i prefati servizi intra e fuori privata;
- 8) la gestione amministrativa: in particolare la gestione contrattualistica e degli allegati tecnico-economici di riferimento, che dovrebbero suggerire una redazione contrattuale di stampo anglosassone piuttosto che quella "fotocopia" di affidamento automatico di gara (70).

## 12. Tariffe "caserecce", espedienti, sotterfugi, facilonerie, cialtronerie...

Riteniamo, ancora, opportuno affermare, se non ribadire, come le sperimentazioni tariffarie in essere (molte volte di sapore *casereccio*) spesse volte confondano

---

esercitato sui propri servizi e che la società realizza la parte più importante della propria attività con l'ente o gli enti pubblici che la controllano" (cosiddetto modello *in house providing*).

(70) E ciò nonostante che nella documentazione di gara sia stato inserito il disciplinare o il capitolato prestazionale (ed altri elementi regolativi del rapporto contrattuale). Quel che si vuole dire è che, posto che all'indizione di una gara non si conosce (almeno così dovrebbe essere) il vincitore-affidatario, è con questo soggetto – dimensionato entro le capacità tecniche ed economiche di cui alla griglia di gara, ma dotato di una sua organizzazione imprenditoriale, di certe persone, di una *mission* che va oltre l'oggetto sociale aziendale – che si deve procedere per redigere, assieme, ovvero in contraddittorio, in un rapporto meno autoritativo e più improntato alla reciproca conoscenza e rispetto, il vivo e concreto contratto regolante il rapporto concessorio.

---

(69) Che contempla i modelli organizzativi o le formule gestionali per l'erogazione del servizio, ovvero:

- a) affidamento "a società di capitali individuate attraverso l'espletamento di gare con procedure ad evidenza pubblica";
- b) affidamento diretto "a società a capitale misto pubblico privato nelle quali il socio privato venga scelto attraverso l'espletamento di gare con procedure ad evidenza pubblica che abbiano dato garanzia di rispetto delle norme interne e comunitarie in materia di concorrenza secondo le linee di indirizzo emanate dalle autorità competenti attraverso provvedimenti o circolari specifiche";
- c) affidamento diretto "a società a capitale interamente pubblico a condizione che l'ente o gli enti pubblici titolari del capitale sociale esercitino sulla società un controllo analogo a quello

(se non celano) opinabili politiche dei prezzi e dei costi adottati dall'ente mascherate da tariffa (71), provocando così l'impossibilità di confrontare (anche normalizzando i dati) l'applicazione tariffaria distinta per servizi, per fasi degli stessi, per ambiti territoriali ottimali, ecc.

Bisogna quindi diffidare dalle soluzioni che il più delle volte vengono semplicisticamente propinate da pseudo-esperti della tariffa o dai partigiani dello sperimentalismo *puro*, ignari della complessità della materia e delle sue contaminazioni con più discipline (72), i quali "corsa-

(71) "Il criterio indicato dalla dottrina prevalente ai fini della differenziazione fra tassa e prezzo è quello secondo cui la tassa va individuata nel suo collegamento con l'emanazione di un provvedimento amministrativo o giurisdizionale (...); in tutti gli altri casi il provento si deve intendere come corrispettivo pecuniario ovvero come prezzo (Giannini)" cit. da P. CIRIELLO, *Servizi pubblici, voce, Enciclopedia Giuridica*. Non vi è dubbio che per i rifiuti si ricada, per espressa scelta normativa, nel regime di privativa, con obbligatorietà di negoziazione del servizio (indipendentemente dalla domanda dell'utente e senza possibilità di negoziazione del corrispettivo), con determinazione autoritativa tariffaria, quindi come ha precisato anche il Ministero delle entrate nella definizione di prestazione patrimoniale imposta ex art. 23 Cost. Vengono, invece "esclusi dall'ambito tributario i corrispettivi di servizi svolti in forza di convenzioni e di contratti conclusi nella manifestazione di autonomia privata dell'ente locale" A. DI PIETRO, *Tributi comunali, voce, Enciclopedia Giuridica*. "Nel principio più limitativo dell'autonomia tributaria, che è previsto dall'art. 23 Cost. e rappresenta una espressione di riserva di legge relativa, si individua una duplice articolazione della medesima realtà (...). Da un lato è presente una componente amministrativa, consistente nel potere conferito agli enti locali di adattare la norma (...) alle particolari esigenze di tempo e di luogo in cui deve operare (...). A tale compito si aggiunge l'altro di natura politica, il quale rappresenta l'essenza del principio di autonomia (...). L'esercizio dell'autonomia tributaria, in tale prospettiva, deve identificarsi nella scelta dell'*an* e del *quantum* del tributo entro precisi limiti fissati dalla legge statale, alla luce della giurisprudenza della Corte Costituzionale" così AMATUCCI A., *Autonomia finanziaria e tributaria, voce, Enciclopedia giuridica*. Cfr. altresì FEDELE A., *Prestazioni imposte, voce, Enciclopedia Giuridica*, per il quale "si ha "prestazione imposta" se il regolamento delle prestazioni contrattuali o la parte di esso ordinata ad incidere sul patrimonio di uno dei contraenti (di regola la determinazione dei prezzi o corrispettivi di beni e/o servizi) deriva immediatamente da un atto formalmente autoritativo (che non sia, pertanto, mera manifestazione di volontà negoziale, eventualmente nella forma della predisposizione di clausole di un contratto tipo)" cfr. anche, dello stesso autore, *La distinzione dei tributi delle entrate di diritto privato e la competenza del Tribunale*, Dir. e prot. tributi, 69, II, p. 351, in proposito vedi anche SCHINAIA M. E., *Tariffe dei servizi pubblici, voce, Enciclopedia Giuridica*.

(72) In particolare è necessaria una conoscenza sincretica tra diritto ambientale, diritto amministrativo (enti locali e servizi pubblici locali), diritto tributario e diritto civile, oltre all'impianto tecnico, economico ed organizzativo di un sistema

ri" della materia *de qua* combinano (pasticciando) i costi con i prezzi dei servizi e spostano (*in toto* o parzialmente) costi e ricavi da un servizio all'altro e/o dalla quota fissa a quella variabile (e viceversa) della tariffa (73), con logiche non percorribili (ovvero non controllabili) dall'esterno.

Ciò al di là, sia detto, di (spesse volte) innegabili risultati nel miglioramento della raccolta differenziata dei rifiuti e del conferimento dei vari flussi degli stessi: strumenti e comportamenti che però vanno inseriti nella più complessa politica delle misure tecnico-economiche-tributarie ambientali (le quali, come ognuno sa, rinviano a precise competenze, equilibri, riserve, ecc.) piuttosto che all'ambito tariffario di cui trattasi.

La tariffa presuppone infatti un impianto ed una organizzazione, non solo contabile, ma pure tecnica, cioè dei servizi, ed una loro dimensione che non sembra certo conciliarsi con quelle della Tarsu, anche se talvolta pare più comodo parodiare quest'ultimo tributo, piuttosto che razionalizzare il sistema di gestione dei rifiuti coerentemente a quello tariffario, (ciò avviene – quantomeno – per taluni ambiti applicativi) creando problematiche anche interpretative connesse alla diversa natura (e logica, oltre che sfondo di riferimento) dei due proventi.

Come dianzi cennato, la tariffa (e, in gran parte, anche la Tarsu) presuppone altresì la conoscenza della normativa sui rifiuti, la chiara nozione e identificazione della sostanza, bene o materia rientrante nell'area assoggettata o assoggettabile alla tariffa, ovvero la identificazione del "non rifiuto" (sia esso chiamato sottoprodotto, materia prima secondaria, bene riutilizzabile, ecc.) (74) o, ancora, del rifiuto non rientrabile nella tariffazione (speciale, imballaggi terziari, altre tipologie).

La natura tributaria e il forte condizionamento della galassia tributaria impone l'assunzione di elementi conoscitivi, interpretativi, redazionali e procedurali, oltre che scelte, che debbono essere coerenti e salde in ogni loro aspetto, non solo nei regolamenti o nei provvedimenti degli enti locali, ma pure sul versante delle modalità e del disciplinamento dell'apprestamento e della

integrato per la gestione dei rifiuti.

(73) Se non addirittura nella scomposizione orizzontale-verticale dei costi poi ribaltati in tariffa, alterando così la natura e la giusta imputazione dei costi nel sistema tariffario.

(74) Anche alla luce delle recenti evoluzioni normative (d.l. 138/2002 convertito in legge 178/2002; d.l. 22/2002 convertito in legge 82/2002; art. 1, commi 17, 18 e 19, legge 443/2001, integrato dall'art. 23 legge 306/2003) e giurisprudenziali (Corte di Giustizia europea sentenza 15.6.2000, C-418/97 e C-419/97; sentenza 18.4.2002, C-9/00, sentenza 11.11.2004, C-457/02 sull' art. 14 legge 178/2002).

erogazione dei servizi all'utenza (domestica e non). Nel passato agli enti locali, ed ai loro apparati burocratici, risultava più comodo (e meno "belligerante") continuare ad applicare la Tarsu, piuttosto che la tariffa, in quanto con una complessiva applicazione tributaria si poteva agire su varie leve, paradossalmente più opache in quanto rimesse alle scelte fiscali, talvolta sganciate dall'effettività dell'utilizzo dei servizi pubblici locali erogati e dei loro relativi costi/ricavi. In altri termini, per i comuni talvolta risulta essere più comodo muoversi nell'insieme del bilancio comunale, come coacervo di entrate e di uscite, da combinare secondo i "desiderata" ed i programmi politici, piuttosto che utilizzare il criterio del ribaltamento dei costi (al netto dei ricavi) sulla tariffa (75).

Circa l'applicazione dei famosi "K", ovvero dei coefficienti presuntivi di produzione di rifiuti (per le varie categorie di utenza, per superficie, ecc.) siccome sono coefficienti generatori di redistribuzioni tariffarie, essi abbisognano (*ex ante*) di studi e di monitoraggi a (motivato (76)) supporto delle scelte delle amministrazioni locali, evitando decisioni riposanti su considerazioni *extra*-tariffarie (77) e più ancorate a giudizi, per così dire, "individualizzati", se non addirittura "reddituati"; (78) commistionando così la tariffa (che tendenzial-

(75) Quel che dovrebbe avvenire è la valutazione del carico che avviene per il bilancio familiare (distinguendo i nuclei familiari per numerosità, articolazione territoriale, ecc.) piuttosto che ragionare semplicisticamente per "macro-voci" e percorrendo più "corridoi" di entrate e di uscite. In pratica si dovrebbe conoscere anticipatamente quanto incide la voce "rifiuti" nel bilancio della famiglia "Rossi", assieme alle altre "voci" dei proventi e dei servizi comunali: l'Ici, la tariffa del sistema idrico integrato, i trasporti, ecc. Occorre evitare che la divisione in parti, in tanti rinvii, in quanto in questo *puzzle* (di costi e di bollette) vengono a smarrirsi, tra altro, la paternità e la responsabilità dei detentori delle decisioni.

(76) Si ricorda che l'art. 68 d.lgs. 507/1993 imponeva delle prelieve valutazioni ponderate dei comuni per determinate tariffe per unità di superficie delle varie categorie. Sempre per la necessità di una adeguata motivazione si vedano le sentenze del Consiglio di Stato, sez. IV, 28.2.1992, n. 216 e sez. VI, 28.1.1998, n. 108.

(77) È necessario istituire una congruenza tra l'attività economica, la sua attitudine a produrre rifiuti e la sua incidenza sui costi del servizio e la loro copertura: tutto questo a nulla rilevando ogni altro parametro sulla capacità reddituale o patrimoniale dei locali, aree e soggetti passivi, in proposito vedasi il T.A.R. Lazio, Latina, 1 ottobre 1993, n. 1122.

(78) Per esempio laddove il parametro della superficie, presuntivo della produzione di rifiuti, assieme ad altri parametri (numero nucleo familiare, destinazione dei locali e delle aree, uso dei locali e delle aree, ecc.) venga assunto quale maggiore o minor redditività dei locali detenuti dall'utenza. Cfr. BAFILE C., *Imposta*, voce, *Enciclopedia Giuridica*, e pure RIGHI E., *Rifiuti*

mente vorrebbe aspirare ad essere) commutativa con elementi dell'imposta (redistributiva) (79).

### 13. Ancora la privativa quale "passepartout" per ridurre od uscire dalla tariffa

Siccome la normativa di cui all'art. 49 d.lgs. 22/1997 e del d.P.R. 158/1999, ancorché opinabile sotto vari profili, risulta comunque essere difficilmente scardinabile e/o eludibile dal punto di vista normativo senza creare incoerenze con il sistema di gestione dei rifiuti, con il settore dei servizi pubblici locali, ecc., il legislatore di turno per dare, eufemisticamente parlando, sollievo alle categorie non domestiche consideratesi vessate dall'imposizione *de qua*, è - in passato - intervenuto non con la normativa sulla tariffa, bensì con altre disposizioni sempre di settore, escludendo (dall'1.1.2003 anche per l'utenza domestica) dalla privativa la fase del recupero e quindi, teoricamente, facoltizzandola per il libero mercato (cioè, appunto, fuori privativa ovvero liberalizzando).

Un altro, recente, intervento - come già notato - è stato adottato con la riscrittura della disposizione relativa alla assimilazione (art. 195, comma 2, lett. e), del codice ambientale ad opera del d.lgs. 16 gennaio 2008, n. 4) dove si è ristretto, con molte contraddizioni, l'ambito oggettivo e soggettivo della riconduzione dei produttori di rifiuti assimilati all'ambito della nuova tariffazione per questa tipologia di rifiuti.

Per effetto di siffatte scelte (si badi: legislative) si potrebbe ipotizzare che (non modeste) parti della tariffa non sarebbero più applicabili (*in toto* o parzialmente):

- a) non sarebbe infatti più assoggettata alla tariffa (quota fissa e variabile) l'utenza situantesi "fuori privativa", ovvero per l'utenza non più annoverabile tra i produttori di rifiuti assimilati (per tipologia di rifiuto, per produzione di non rifiuto, per certa superficie, ecc.);
- b) oppure per effetto della riduzione (proporzionale) della quota variabile della tariffa (fermo restando la quota fissa) all'utenza che ha conferito, provandolo (80), al mercato del recupero i propri rifiuti assimilati, tramite soggetti terzi autorizzati (81).

*solidi urbani interni (tassa per lo smaltimento dei)*, voce, *Enciclopedia Giuridica*.

(79) Come estraneità degli elementi commutativi della tassatariffa rispetto "alla funzione «solidaristica» assunta invece (per la correlazione dell'art. 53 con l'art. 2 Cost.) dalle imposte": cfr. FEDELE A., *Tassa*, voce, *Enciclopedia Giuridica*.

(80) Con l'esibizione del Mud, dei registri di carico e di scarico dei rifiuti, della convenzione con il soggetto terzo, della fatturazione interscorsa, ecc.

(81) Secondo l'interpretazione ministeriale, citasi circolare Mi-

Ognun vede come questi (rinvenienti) importi tariffari, laddove non siano stati "preventivati" in un budget oppure allocati in un apposito fondo (con problemi redistributivi che qui tralasciamo) dovranno essere invece redistribuiti alle altre categorie di utenza rientranti nell'ambito applicativo tariffario cosiddetto "autoritativo-coattivo": in particolare queste somme verrebbero a gravare per lo più sull'utenza domestica (82) e sulla residua utenza non domestica.

#### 14. La tariffa per la gestione dei rifiuti in realtà e un *monstrum* giuridico: coesistenza di elementi di imposta e di tariffa

Ma, tanto sin qui argomentato, si attenzi il paziente lettore sulla (con)seguita e più importante considerazione che vogliamo qui evidenziare: il produttore di rifiuti assimilati che conferisce gli stessi, non al servizio pubblico locale, bensì a soggetti terzi, o, addirittura che (teoricamente) non produce alcun rifiuto assimilato (83), sarebbe comunque assoggettato alla quota fissa della tariffa. In altri termini ci troveremmo di fronte ad una sorta di imposta, cioè ad un provento che è dovuto indipendentemente dall'utilizzo del servizio pubblico, ma che è correlato al solo possesso o alla detenzione di un immobile, presuntivamente produttivo di rifiuti assimilati!

Si potrebbe affermare che essendo la quota fissa redistributiva e istituita per la costruzione di impianti e per servizi indivisibili essa è funzionalizzata a finanziare le esternalità attive, *uti cives*, compartecipando con l'indice patrimoniale immobiliare, non correlandosi alla effettiva produzione di rifiuti e/o all'effettivo utilizzo dei servizi pubblici locali, il che invece avviene (o

---

nistero delle finanze, Dipartimento delle entrate, 21 maggio 1999, n. 111 la quale parla di riduzione "calcolata in base ad un coefficiente attenuato di proporzionalità ai rifiuti destinati al recupero" ma il cui valore massimo va "determinato in modo che, anche nel caso di documentato recupero totale dei rifiuti assimilati, non comporti l'esonero integrale del prelievo per tener conto del residuo carico relativo ai costi comuni e collettivi da coprire con la tassa (vedi anche risoluzione n. 16/E del 9.2.1999). Nel caso della tariffa sperimentale (art. 49, comma 14, del d.lgs. 22/1997) o di applicazione del metodo dei rifiuti effettivamente conferiti di cui all'art. 65, comma 1, seconda parte, del d.lgs. n. 507/1993, la determinazione della riduzione è facilitata dall'introduzione delle quote, fissa e variabile, di tariffa".

(82) Ovviamente a seconda e, in proporzione, della ripartizione della quota fissa tra utenza domestica e non domestica cosiccome deliberata dall'ente locale.

(83) Al di là della nota presunzione *juris et de jure*: ma l'argomento è talmente aggrovigliato che merita una trattazione a parte.

dovrebbe avvenire) per la quota variabile della tariffa avendo essa funzione incentivante/disincentivante.

Di qui la conferma del *monstrum* giuridico della tariffa per la gestione dei rifiuti e la sua connotabilità sostanziale di imposta per quanto riguarda la quota fissa, mentre la quota variabile può essere intravvista (a seconda però di come essa venga effettivamente e concretamente congegnata e applicata) una sorta di corrispettivo rientrante nelle prestazioni patrimoniali imposte non aventi natura tributaria.

Se tanto venisse condiviso non è chi non veda le (importanti oltre che ulteriori) conseguenze operative ed economiche, per esempio in ordine all'applicazione dell'Iva (solamente sulla parte variabile della tariffa), del T.p.a. (84) (solo sulla parte fissa della tariffa), ecc. (85).

#### 15. Interventi "omeopatici" e l'informazione quale contravveleno

Tornando alla scelta del legislatore di intervenire sulle norme non direttamente tariffarie, tanto sembra essere a nostro modesto avviso, la riprova della intenzionale volontà di agire, per così dire, "omeopaticamente", e per altri percorsi che non siano quelli (come si è detto, diretti) cosiddetti di fiscalità locale.

Il che, alla rovescia, sembra confortare una certa sua *blindatura* (o l'essere tetragona) agli assalti delle associazioni di categoria e degli attacchi di altri soggetti interessati alla modifica dell'istituto tariffario se non, addirittura, alla sua soppressione per il mantenimento della Tarsu (il che francamente sarebbe il male minore visto il retroterra culturale ed esperienziale che bene o male è sin qui maturato sul tributo *de quo*) (86) o alla sua sostituzione con le sperimentazioni tariffarie, che dell'istituto tariffario hanno certo ben poco.

Del resto i tributaristi, salvo qualche eccezione, soffrono nel seguire in dettaglio e nelle sfumature, l'andamento schizofrenico della legislazione ambientale settoriale (internazionale, comunitaria e nazionale) e quindi anche i suoi riflessi applicativi sulla tariffa.

---

(84) Tributo provinciale ambientale, di cui all'art.19 del d.lgs. 504/1992.

(85) Sarebbe qui un fuor d'opera affrontare questo intrigante argomento, basti l'argomentata provocazione riservandoci ad altro intervento la disamina del tutto in chiave anche propositiva-alternativa.

(86) In effetti non mancava di una certa logica l'originaria formulazione dello schema di codice ambientale (art. 62) nella quale era stata ripristinata la "tassa per la gestione dei rifiuti" in luogo della "tariffa": si vedano gli schemi di decreto legislativo (attuativi della legge delega n. 308/2004) proposti all'epoca.

D'altro canto, e inversamente, gli esperti ambientali raramente riescono ad avere piena contezza della aggrovigliata normativa fiscale (e suoi *feed-back* normativi) e degli orientamenti ministeriali riguardo agli effetti tariffari ed ai servizi pubblici locali.

La vera vittima, per chi veramente (ed umilmente) osa entrare nel vivo della questione, rimane il cittadino-utente che non sarà messo nelle condizioni di verificare (87) (quale è suo diritto) come vengono costruiti (anche in senso diacronico) i costi ed i ricavi dei servizi che egli finanzia con siffatti proventi (Tarsu, tariffa e tariffazione rifiuti assimilati), e che non potrà conoscere e quindi esprimere un giudizio di valore sul dove, quali e quanti, ed il perché essi costi e ricavi siano stati inseriti nel piano economico-finanziario tariffario, per la successiva redistribuzione soventemente attuata con opinabili scelte impastate di fiscalità locale (se non addirittura imposte dalla politica del soggetto gestore) nei confronti delle categorie di utenza.

In buona sostanza il cittadino-utente con un chiaro ed uniforme metodo di costruzione tariffaria potrebbe essere in grado di informarsi (88) per controllare esatta-

mente i costi ed i ricavi dei servizi, (a parte eventuali occultamenti od errori di bilancio, a tacer d'altro), financo confrontandoli (con le differenze del caso, collegate per esempio ad una diversa situazione impiantistica, a una diversa taglia o vita dell'impianto, e così via ... ma comunque tutte evincibili dalla comparazione dei costi/ricavi) con una prospettazione anche di *benchmarking* tra gli enti e/o tra i soggetti gestori con gli altri enti locali, o con gli altri ambiti territoriali ottimali eroganti uguali o analoghi servizi.

Insomma il cittadino-utente potrebbe disporre di un potente mezzo di conoscenza delle partite economiche e finanziarie che generano e distribuiscono (poste certe condizioni) la tariffa, talché il medesimo cittadino-utente sarebbe in grado poi di esprimere (con il voto amministrativo, con la critica, con la protesta, ecc., – considerando altresì lo standard quali-quantitativo dei servizi), il suo gradimento – o meno – ai servizi pubblici locali erogati dall'ente locale di appartenenza o dai soggetti all'uopo da esso "delegati".

Occorre quindi una lingua designativa e informativa, procedimentalizzata, che potenzi l'*homo loquens*, che metta in confronto le diverse professionalità (necessariamente *skillate*), non certo per questo ammutolite nel tempo o rese amorfe (89).

In conclusione, occorre un metodo che diventa una clava che va agitata contro gli infingardi e contro coloro che mascherano la tariffa e la sua potenzialità, in termini di trasparenza nei confronti degli utenti, finendo così per commistionare la tariffa stessa con, quantomeno, opinabili elementi extratariffari.

(87) Ma diremmo, anche, di far verificare dai suoi esperti o consulenti, attesa la impossibilità (talvolta) di ricostruire la determinazione tariffaria passando da un budget artatamente redatto (che andrebbe incrociato con tutta una serie di informazioni e di documenti non accessibili nemmeno ad un esperto del settore), ad un piano economico-finanziario, alla determinazione e redistribuzione tariffaria che passa per regolamenti, dichiarazioni di assimilabilità, suddivisione tra utenza domestica e non domestica, categorie di utenti e loro "dimensione" tecnico-economica, superfici amministrative, numero, volume e frequenza di svuotamento del parco contenitori, rilevazione delle pesate o delle stime volumetriche e loro verifica incrociata con altri dati, in senso macrotariffario e microtariffario, ecc.

(88) Si tratta di diritti (di informazione e di accesso) che non sono solamente propedeutici ad un diritto di difesa, ma che risultano essere decisamente funzionalizzati alla migliore prevenzione e protezione ambientale, ovvero sia per dare garanzia alla tutela dell'ambiente (ed evitare pregiudizio alla salute umana) e sia come strumento di prevenzione e che ridondano in una potenziata legittimazione attiva in capo a chiunque.

(89) La compartecipazione esalta infatti non le differenze all'interno delle varie professionalità (comunque presenti salvo l'amorfità) bensì le complementarità delle competenze e le doti professionali e culturali.