



5 APRILE 2023

La Tari: natura, evoluzione e funzione ambientale

di Lavinia Del Corona
Ricercatrice in Diritto costituzionale
Università degli Studi di Milano



La Tari: natura, evoluzione e funzione ambientale*

di Lavinia Del Corona

Ricercatrice in Diritto costituzionale
Università degli Studi di Milano

Abstract [It]: L'articolo ripercorre l'evoluzione del finanziamento del servizio pubblico di gestione dei rifiuti solidi urbani nell'ordinamento italiano e offre una riflessione sulla natura, tributaria o privatistica, delle relative tariffe. Viene inoltre svolta una analisi della funzione ambientale del sistema di tassazione attualmente previsto dalla legge; funzione che, anche alla luce delle recenti modifiche costituzionali in tema di tutela dell'ambiente, pare destinata ad acquisire centralità crescente.

Title: Tari: nature, evolution and environmental function

Abstract [En]: The paper describes the evolution of the waste management service's financing in Italy and reflects on the nature, tributary or private, of the "Tari" tax (the taxation system currently in place). The paper analyses the environmental function of said tax which, also in the light of the recent constitutional reform on the protection of environment, should gain increasing importance in the coming years.

Parole chiave: Gestione dei rifiuti, Tutela dell'ambiente, Tari, Riforma costituzionale, Tariffe

Keywords: Waste management, Environmental protection, Tari, Constitutional reform, Tariffs

Sommario: 1. Introduzione. 2. Il finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani. 3. La natura giuridica della Tari. 4. Le delibere di Arera. 5. Tari e ambiente. 6. Brevi considerazioni conclusive.

1. Introduzione

L'articolo intende offrire una sintetica ricostruzione dell'evoluzione della disciplina della tassazione del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani in Italia. La finalità è anzitutto quella di delineare un quadro chiaro dell'attuale sistema di finanziamento, che, come si vedrà, si caratterizza per l'alternativa tra una tariffa avente natura tributaria e una tariffa che è invece il corrispettivo economico dell'attività svolta. Tale ricostruzione pare essere il presupposto necessario per sviluppare una riflessione sulle funzioni che possono essere svolte da tali tariffe e, in particolare, su come i meccanismi di finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti possano assumere un ruolo cruciale per il perseguimento di obiettivi di grande rilevanza costituzionale. Al riguardo, si osserverà come la Tassa sui rifiuti (Tari) stia acquisendo natura di tributo ambientale e potrebbe avere un importante peso nella disincentivazione della produzione di rifiuti e incentivazione del riuso e riciclo degli stessi.

* Articolo sottoposto a referaggio.

2. Il finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani

Come affermato all'art. 177, comma 2, del d.lgs. n. 152 del 2006, «la gestione dei rifiuti costituisce attività di pubblico interesse». Si tratta in particolare di una delle attività che il diritto dell'Unione europea qualifica come attività di “interesse economico generale” e sottopone alle regole di concorrenza solo nei limiti in cui l'applicazione di tali norme non osti all'adempimento della specifica missione da parte dell'impresa incaricata (art. 106 TFUE)¹. La gestione dei rifiuti può quindi essere affidata a soggetti esterni tramite gara ma anche, in alternativa, essere svolta dagli stessi enti pubblici per mezzo di società *in house* (fermo restando che in tal caso l'ente pubblico deve esercitare sulla società *in house* un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi e che la società deve realizzare la parte più importante della propria attività a favore dell'ente che la detiene²) o per mezzo di società miste (con scelta del socio tramite procedure ad evidenza pubblica)³.

Per quanto riguarda il riparto delle competenze relative al servizio, il nucleo della disciplina è rinvenibile nella Parte IV, Titolo I, del decreto legislativo del 3 aprile 2006, n. 152, il “Testo unico in materia di ambiente” (TUA). Il menzionato decreto ha, da un lato, recepito le disposizioni del d. lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, e, dall'altro, introdotto significative novità rispetto alla disciplina preesistente in materia di gestione dei rifiuti urbani⁴.

In continuità con la disciplina previgente si è mantenuta la previsione di una gestione dei rifiuti urbani organizzata sulla base di “ambiti territoriali ottimali” (ATO) – concetto che era stato introdotto per la prima volta nell'ordinamento italiano dal d.lgs. n. 22 del 1997, il c.d. “decreto Ronchi”. Il legislatore ha quindi sottratto ai Comuni e attribuito agli ATO il “servizio di gestione integrata” al fine di «superare gli inconvenienti - non solo organizzativi ma anche economico/finanziari - dovuti alla frammentazione delle gestioni per singoli enti comunali» e così consentire una «migliore razionalizzazione ed il raggiungimento di economie di scala»⁵.

¹ In tal senso si v. Corte di giustizia UE, 11 gennaio 2005, C-26/03, Stadt Halle e Corte di giustizia UE, 10 settembre 2009, C-573/07, Sea s.r.l.

² Così Corte di giustizia, Sezione I, 6 aprile 2006, C-410/04.

³ Sulla nozione di società *in house* e di società mista si v. il d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175 (“Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica”), artt. 16 ss. Sul tema si v. *ex multis* V. DONATIVI, *Le società a partecipazione pubblica. Raccolta sistematica della disciplina commentata e annotata con la giurisprudenza*, Ipsoa, Milano, 2016; G. PRESTI-M. RENNA (a cura di), *Le imprese a partecipazione pubblica*, Giuffrè, Milano, 2018; F. FIMMANÒ-V. OCCORSIO, *Atti e statuti delle società pubbliche alla luce della riforma “corretta”*, in *Notariato*, n. 4, 2017; A. MALTONI, *Le società in house nel testo unico sulle partecipate pubbliche*, in *Urb. app.*, 2017; in M. LACCHINI-C.A. MAURO, *La gestione delle società partecipate pubbliche alla luce del nuovo Testo unico. Verso un nuovo paradigma pubblico-privato*, Giappichelli, Torino, 2017; R. VILLATA-S. VALAGUZZA, *Pubblici servizi*, Giappichelli, Torino, 2021, pp. 277 ss.

⁴ Sul tema si v. C. RIPICAVOLI, *La gestione dei rifiuti urbani in Ambiti Territoriali Ottimali - La pianificazione - Il venir meno della privatina comunale per le attività di recupero*, in *Ambienteditto.it*, 2004; P. CERBO, *I profili di novità del Codice dell'ambiente con riferimento alla disciplina della gestione dei rifiuti*, in *Urbanistica e appalti*, 2006, pp. 1245 ss.; G. COCCO, *Governance multilivello e ciclo integrato dei rifiuti*, in *Economia pubblica*, 2019, n. 3, pp. 101 ss.

⁵ Così Tar Campania, sent., n. 1681 del 2020. Sul tema degli ATO si v. S. COLOMBARI, *La riorganizzazione del servizio pubblico di gestione dei rifiuti urbani e la disciplina giuridica delle forme di cooperazione tra enti locali*, in *Le istituzioni del federalismo*,

Ad essere venuta meno con il TUA è stata però la necessaria coincidenza dell'ATO con il territorio provinciale: è stato infatti attribuito alle Regioni il compito di delimitare gli ATO, «sentite le province ed i comuni interessati, nell'ambito delle attività di programmazione e di pianificazione di loro competenza» (art. 202, comma 2 TUA), sulla base dei criteri specificati al comma 1 dell'art. 202.

È invece rimasta invariata nel tempo l'individuazione nei Comuni del livello istituzionale preposto a occuparsi del finanziamento del servizio pubblico di gestione dei rifiuti. Vi è dunque un disallineamento tra il soggetto responsabile della gestione e il soggetto invece responsabile della determinazione e riscossione del tributo per il finanziamento del servizio. Un disallineamento che non sussiste in Lombardia, in quanto unica Regione ad aver deciso di avvalersi della clausola di flessibilizzazione prevista al comma 7 dell'art. 200 TUA, che consente alle Regioni di «adottare modelli alternativi o in deroga al modello degli Ambiti Territoriali Ottimali laddove predispongano un piano regionale dei rifiuti che dimostri la propria adeguatezza rispetto agli obiettivi strategici previsti dalla normativa vigente», affidando ai Comuni la gestione dei rifiuti urbani.

L'attribuzione ai Comuni della competenza in ordine alla determinazione e alla riscossione del tributo parrebbe porsi in linea con il principio di sussidiarietà⁶ di cui all'art. 118 Cost., ai sensi del quale «le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato». Un principio in base a cui, quindi, le funzioni amministrative – tra le quali possono annoverarsi la determinazione in concreto del tributo in questione e la sua riscossione – sono di norma affidate ai Comuni, in quanto livello di amministrazione più vicino ai cittadini.

La scelta del livello di governo competente alla determinazione in concreto del tributo, così come, più in generale, la disciplina legislativa dello stesso, è di competenza esclusiva statale. Ciò, in forza anzitutto di quanto previsto all'art. 117, comma 2, lett. e), Cost., che riserva alla legge dello Stato la disciplina del «sistema tributario e contabile», ma anche – considerando l'importante funzione ambientale che il sistema di tassazione del servizio di gestione dei rifiuti può assolvere – in virtù della competenza esclusiva statale

1999, n. 1, pp. 32 ss.; F. ROVERSI MONACO, *Il decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22 e il riordinamento della legislazione ambientale*, in *Scritti giuridici in onore di Sebastiano Cassarino*, Cedam, Padova, 2001, vol. II, pp. 1195 ss.; D. ANSELMINI-M.R. MAZZOLA, *L'organizzazione territoriale ottimale e l'Ente di governo*, in A. VIGNERI-M. SEBASTIANI (a cura di), *Società pubbliche e servizi locali*, Maggioli editore, Sant'Arcangelo di Romagna, 2016, pp. 52 ss.; M. DE BENEDETTO, *Gli Ambiti territoriali ottimali e la programmazione locale. Il ruolo delle Autorità di bacino e degli Enti di governo d'ambito. I rapporti con l'Aeegsi*, in *Amministrazione in cammino*, 2017, 2; G. REGGIANI BAROZZI, *Servizi di pubblica utilità, regolazione e ambiti territoriali ottimali: l'evoluzione di un modello*, in *Diritto e società*, n. 3, 2018, pp. 397 ss.

⁶ Sul principio di sussidiarietà si v. A. D'ATENA, *Costituzione e principio di sussidiarietà*, in *Quaderni costituzionali*, 2001, n.1, pp. 13 ss.; R. BIN, *La funzione amministrativa nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2002, pp. 365 ss.; A. POGGI, *Il principio di sussidiarietà e il "ripensamento" dell'amministrazione pubblica. Spunti di riflessione sul principio di sussidiarietà nel contesto delle riforme amministrative e costituzionali*, in *Studi in onore di Fausto Cuocolo*, Milano, Giuffrè, 2005, pp. 1103 ss.; C. NAPOLI, *Le funzioni amministrative nel titolo V della Costituzione. Contributo allo studio dell'art. 118, primo e secondo comma*, Giappichelli, Torino, 2011.

che l'art. 117, comma 2, lett. s), Cost. prevede in materia di «tutela dell'ambiente».⁷ Come si vedrà meglio oltre, infatti, la tassazione del servizio di gestione dei rifiuti può svolgere una rilevante funzione ambientale ed è, quindi, uno strumento tramite cui lo Stato può incrementare i livelli di tutela ambientale sull'intero territorio nazionale, esercitando così una competenza che, vista l'importanza dei beni in gioco e a garanzia dell'uniformità della tutela, la Costituzione gli riserva.

Nell'esercizio di tale competenza il legislatore ha individuato nei Comuni il livello più adeguato ad attuare la disciplina sul finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti e, dunque, ad articolare in concreto le tariffe, senza ritenere quindi sussistenti esigenze di unitarietà tali da imporre l'attribuzione di tale funzione amministrativa ad un livello superiore.

Spetta, inoltre, al legislatore statale stabilire a quale logica – contributiva o corrispettiva – orientare l'imposizione patrimoniale in questione. Il finanziamento dei servizi pubblici economici, quali quello di gestione e raccolta di rifiuti o quello idrico, può infatti astrattamente essere di due tipi: il meccanismo del tributo, che trova il suo modello nell'art. 53 Cost., con concorso dei consociati alla spesa pubblica, oppure quello della tariffa, che risponde a logiche di mercato ed ha dunque il suo modello di riferimento nell'art. 41 Cost.⁸ Con l'aumentare della complessità degli assetti sociali la tendenza, nel settore dei rifiuti ma non solo⁹, è stata nel senso di un avvicinamento al secondo modello, e dunque di un orientamento della disciplina a logiche corrispettive¹⁰, che risultano più eque e che conferiscono al tributo un'importante “funzione ambientale”.

Volendo ripercorrere le normative che si sono succedute nel tempo e concentrandosi sugli anni più recenti, si può ricordare anzitutto che fino al 1997 è stata applicata la Tarsu (“Tassa per lo smaltimento

⁷ Per un approfondimento sul tema del riparto di competenze legislative tra Stato e Regioni in tema di «tutela dell'ambiente» si v. M. BELLOCCI-P. PASSAGLIA, *La giurisprudenza costituzionale relativa al riparto di competenze tra Stato e Regioni in materia di «ambiente» e di «beni culturali»*, in www.cortecostituzionale.it, aprile 2009; R. NEVOLA, *La tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali nei giudizi di legittimità costituzionale in via principale (2002-2015)*, in www.cortecostituzionale.it, 2015.

⁸ In tal senso si v. C. BUZZACCHI, *Il finanziamento dei servizi di igiene urbana*, in *Economia pubblica*, 2019, n. 2, p. 89, osserva che «L'approccio su cui si fonda la tariffa è dunque di natura commerciale, benché non sia lasciata alla libera determinazione del gestore: nei servizi pubblici il modello concorrenziale si svolge infatti attraverso la fissazione di regole da parte di autorità amministrative di settore: e la manifestazione più tradizionale e significativa dell'esercizio del potere regolatorio è quella della determinazione della tariffa richiesta agli utenti per il godimento dei servizi. Quest'ultima diventa così il “giusto prezzo” sul terreno dei servizi: prezzo che non è evidentemente quello meramente commerciale, incorporando piuttosto una sorta di correzione idonea a bilanciare il valore dell'efficienza dei costi con quello dell'equità dell'accesso al bene».

⁹ Emblematico in tal senso è il settore idrico, rispetto a cui la direttiva 2000/60 prevede infatti che per i servizi idrici sia dovuto un prezzo che tenga conto del loro costo economico reale. In linea con tale previsione l'art. 154 del d. lgs. 152 del 2006 afferma che «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».

¹⁰ Sul tema C. BUZZACCHI, *Il finanziamento*, cit., pp. 90 ss.

dei rifiuti solidi urbani”), prevista dal d.lgs. 15 novembre 1993 n. 507, che era dovuta dal proprietario o dal detentore di un immobile idoneo alla produzione di rifiuti, in ragione della superficie degli stessi. Il gettito complessivo della Tarsu doveva coprire una quota variabile fra il 50 e il 100 per cento del costo del servizio dei rifiuti.

Nel 1998 è entrata invece in vigore la Tia-1 (“Tariffa di igiene ambientale”), introdotta dal D. L.g.s. n. 22 del 1997. Essa si articolava in due componenti: una quota fissa, volta a coprire costi di esercizio, determinata in base ai parametri fissi della superficie e del numero di componenti del nucleo familiare, e una quota variabile, dipendente invece dalla quantità di rifiuti prodotta dall’utente, determinata in modo puntuale pesando i rifiuti prodotti dai singoli utenti, oppure in via presuntiva, sulla base degli indici del D.P.R. n. 158 del 1999, recante “Norme per la elaborazione del metodo normalizzato per definire la Tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani”. Il gettito della Tia-1 doveva coprire l’intero costo del servizio di raccolta e di smaltimento dei rifiuti, compresi gli oneri accessori (quali le spese di spazzamento delle strade).

Nel 2006, venne però istituita una nuova tariffa, la “Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani”, due anni dopo rinominata “Tariffa ambientale integrata” (Tia-2), che sostituì la Tia-1. Veniva mantenuta la previsione di una tariffa orientata alla copertura dei costi, composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e una quota rapportata invece alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all’entità dei costi di gestione¹¹.

La Tia-2 è stata poi sostituita dalla Tares (“Tassa sui rifiuti e sui servizi comunali”) ad opera del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 (cosiddetto “decreto salva Italia”), convertito con legge 22 dicembre 2011, n. 214. Si trattava anche in questo caso di una tassa avente come obiettivo la copertura economica per intero del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti e che doveva essere determinata dai singoli Comuni facendo riferimento agli indici del D.P.R. n. 158 del 1999.

La legge n. 147 del 2013 ha infine sostituito la Tares, che è stata quindi applicata per un solo anno, con la Tari (Tassa sui rifiuti), attualmente in vigore, che ha quale presupposto di applicazione «il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani»¹²

In base alla nuova normativa è conferita ai Comuni la facoltà di scegliere tra diverse opzioni, riconducibili alle due macrocategorie del “tributo-tariffa” e del “corrispettivo-tariffa”.

¹¹ Art. 268 del d.lgs. n. 152 del 2006.

¹² Art. 1., co. 641, della legge n. 147 del 2013.

In particolare, nell'ambito del "tributo-tariffa", i Comuni possono optare per la c.d. "Tari presuntiva", ossia un modello di calcolo esclusivamente presuntivo, che si basa: (i) sui coefficienti di idoneità alla produzione dei rifiuti del D.P.R. n. 158 del 1999¹³; (ii) oppure su una commisurazione della tariffa alla quantità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte¹⁴.

In alternativa, il Comune, pur sempre rimanendo nell'ambito del "tributo-tariffa", può optare per la c.d. "Tari puntuale", che si caratterizza per il fatto che la parte variabile del tributo è calcolata attraverso sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti.

Uscendo invece dall'ambito del "tributo-tariffa", è data ai Comuni, qualora dispongano di meccanismi di misurazione puntuale, la possibilità di applicare la c.d. "tariffa corrispettiva puntuale". Ai sensi dell'art. 1, comma 668, della l. n. 147 del 2013, infatti, «i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo della TARI». A tale sintetica disposizione si è poi aggiunto il D.M. del 20 aprile 2017, che, in attuazione della delega di cui al comma 667 dell'art. 1, l. n. 147 del 2013, ha definito i criteri tecnici per la realizzazione dei sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico.

Ciò posto, quale che sia il metodo prescelto, la legge n. 147 del 2013 specifica che «in ogni caso deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi di cui all'articolo 15 del decreto legislativo 13 gennaio 2003, n. 36, ad esclusione dei costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento provvedono a proprie spese i relativi produttori comprovandone l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente»¹⁵. A tal proposito, è da considerarsi che rispetto alla determinazione del perimetro massimo delle entrate tariffarie esigibili per il finanziamento del sistema integrato di gestione dei rifiuti importanti indicazioni sono state fornite, come si vedrà, dalle recenti delibere di Arera (Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente) sul "Metodo tariffario dei rifiuti" (MTR)¹⁶.

¹³ Art. 1, co. 651, della legge n. 147 del 2013, ai sensi del quale «Il comune nella commisurazione della tariffa tiene conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158».

¹⁴ Art. 1, co. 652, l. 147 del 2013.

¹⁵ Art. 1, co. 654, l. n. 147 del 2013.

¹⁶ Il riferimento è alla delibera n. 443 del 2019 che ha introdotto il "Metodo tariffario rifiuti" (MTR) e alla delibera n. 363 del 2021 che ha introdotto il MTR-2.

3. La natura giuridica della Tari

Rispetto al tema della natura giuridica, tributaria o privatistica, delle tariffe di cui alla legge n. 147 del 2013, pare importante ricordare anzitutto quanto è stato già affermato in passato dalla giurisprudenza, anche costituzionale, in relazione alle tariffe previste dalle diverse discipline in tema di finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti che, come visto, si sono succedute negli anni¹⁷.

Sul punto, un importante precedente è sicuramente rappresentato dalla sentenza della Corte costituzionale n. 238 del 2009, in materia di Tarsu¹⁸. In quell'occasione la Corte aveva riconosciuto la natura tributaria della Tarsu, chiarendo che il profilo di riferimento dovesse essere quello sostanziale e che, in particolare, la natura tributaria del prelievo era da ritenersi legata al ricorrere dei tre elementi della obbligatorietà o doverosità della prestazione, della mancanza di un rapporto sinallagmatico tra le parti e del collegamento del prelievo ad una pubblica spesa. La Corte non considerò quindi rilevante il fatto che il legislatore avesse utilizzato il termine “tariffa”, non ritenendo dirimente il *nomen iuris* utilizzato e ricordando che «il termine “tariffa” – nella tradizione propria della legislazione tributaria – ha un valore semantico neutro, nel senso che non si contrappone necessariamente a termini quali “tassa” e “tributo”». I principi affermati dalla Consulta sono stati poi ripresi dalla giurisprudenza di legittimità sulla natura giuridica della Tia-1. In particolare, sul tema si sono espresse le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 5078 del 2016¹⁹, che ha abbracciato la tesi della natura tributaria della Tia-1 ed escluso, conseguentemente, la sua assoggettabilità ad Iva. In quell'occasione, le Sezioni Unite hanno osservato come la Tia-1 si caratterizzasse per una serie di elementi autoritativi, individuati in particolare nell'assenza di volontarietà nel rapporto fra gestore ed utente, nella totale predeterminazione dei costi da parte del soggetto pubblico e nell'assenza del rapporto sinallagmatico a base dell'assoggettamento ad Iva.

Nella sentenza si è inoltre specificato come la natura tributaria della Tia-1 fosse da considerarsi perfettamente compatibile con l'ordinamento dell'Unione europea, posto che «non vi è alcuna normativa adottata in base all'art. 175 CE che imponga agli Stati membri un metodo preciso quanto al finanziamento del costo dello smaltimento dei rifiuti urbani, di modo che tale finanziamento può, a scelta dello Stato membro interessato, essere indifferentemente assicurato mediante una tassa, un canone o qualsiasi altra modalità».

¹⁷ Sul tema si interrogava già G. TREMONTI, *Profili della tassa per la raccolta e il trattamento dei rifiuti solidi urbani*, in *Riv. Dir. fin. sc. fin.*, 1977, pp. 590 ss.

¹⁸ Per un commento alla sentenza si v. F. CASTOLDI, *Dalla Corte di Giustizia e dalla Corte Costituzionale: chiarimenti sulla disciplina della tariffa di igiene urbana*, in *Riv. giur. ambiente*, n. 1, 2010, pp. 122 ss.; M. PROCOPIO, *La natura tributaria della tariffa di igiene ambientale*, in *Diritto e fiscalità dell'assicurazione*, 2010, n.3, pp. 797 ss.;

¹⁹ Per un commento si v. C. PENNAROLA, *La tariffa di igiene ambientale (TLA) tra diritti, canoni e contributi non assoggettabili ad IVA*, in *Rivista giuridica dell'edilizia*, 2016, n. 3, pp. 336 ss.

La situazione è però mutata significativamente con l'introduzione nell'ordinamento italiano della Tia-2, che l'art. 238, d.lgs. 155 del 2006 affermava costituire il «corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani» e rispetto al quale l'art. 14, comma 33, d.l. n. 78 del 2010, aveva espressamente sancito che «le disposizioni di cui all'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006 n. 152, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria». Le Sezioni Unite della Cassazione, chiamate ad esprimersi circa la natura, tributaria o meno, della Tia-2, nelle due sentenze gemelle, 7 maggio 2020, n. 8631 e n. 8632²⁰, ha dato rilievo decisivo all'art. 14, comma 33, d.l. n. 78 del 2010, conv. dalla l. n. 122 del 2010, quale norma di interpretazione autentica, con la quale il legislatore avrebbe chiaramente espresso la volontà di escludere la natura tributaria della tariffa. Una sentenza, quindi, che ha riconosciuto peso decisivo al criterio della qualificazione formale fornita dal legislatore e che pertanto non si è posta del tutto in linea con l'impostazione che si è visto invece caratterizzare la giurisprudenza della Corte costituzionale, tutta incentrata sulla valorizzazione delle caratteristiche sostanziali della tariffa piuttosto che della qualificazione formale data dal legislatore.

Per quanto concerne invece la più recente disciplina in tema di Tares e di Tari, non mancano elementi che militerebbero nel senso della natura non tributaria di tali tariffe. In particolare, viene in rilievo l'utilizzo del termine “tariffa” e la parametrizzazione, quantomeno in via presuntiva, alla qualità e quantità dei rifiuti prodotti. Rispetto a tale secondo aspetto, è da considerarsi, infatti, che nelle sopracitate sentenza delle S.U. era stato dato rilievo, quale elemento che, insieme alla qualificazione formale fornita del legislatore, è indicativo della natura non tributaria della tariffa, alla circostanza che la normativa avesse individuato «il fatto generatore dell'obbligo di pagamento della TIA-2 nella produzione di rifiuti, ancorando il debito all'effettiva fruizione del servizio, e, al tempo stesso, diversamente dal passato, assegna[to] natura di ‘corrispettivo’ alla tariffa, parametrando l'entità del dovuto alla quantità e alla qualità dei rifiuti prodotti»²¹.

Allo stesso tempo, però, rispetto a tali tariffe è mancata una esclusione espressa della natura tributaria, anzi, il legislatore all'art. 14 del d.l. n. 201 del 2011 ha espressamente qualificato la Tares come “tributo” e l'art. 1, commi 639 e ss., l. 147 del 2013, ha definito la Tari una “tassa”. Alla luce di ciò, proprio sulla base dell'approccio nominalistico che ha caratterizzato le sentenze delle Sezioni Unite, pare da riconoscersi la natura tributaria delle tariffe e la loro non assoggettabilità ad Iva. Al criterio nominalistico si aggiunge poi anche la presenza a ben vedere di quelle caratteristiche sostanziali cui la Corte costituzionale aveva associato il riconoscimento della natura tributaria: sussiste infatti l'obbligatorietà e la

²⁰ Per un commento si v. L.R. CORRADO, *Rifiuti urbani: la TIA 2 è soggetta ad IVA perché ha natura privatistica*, in *Diritto & Giustizia*, 2020, n. 90, pp. 3 ss.

²¹ Punto 9.2.2. di Cass., S.U., sent., 7 maggio 2020, n. 8631.

doverosità della prestazione; manca un rapporto perfettamente sinallagmatico; e il prelievo risponde chiaramente a una finalità di copertura della spesa pubblica²².

Discorso diverso va però fatto per la “tariffa corrispettiva puntuale”, che, similmente a quanto avvenuto per la Tia-2, all’art. 1, comma 668, della l. 147 del 2013, è espressamente qualificata come una «tariffa avente natura corrispettiva». Alla qualificazione formale si aggiungono poi una serie di elementi sostanziali, quali, in particolare il fatto che la tariffa corrispettiva sia, *ex art.* 1, co. 658, della l. 147 del 2013, applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani e il fatto che tra essa e la quantità e qualità dei rifiuti prodotti sussista un rapporto sinallagmatico, che militano anch’essi nel senso della sua natura privatistica.

Da osservarsi che la natura non tributaria della tariffa non dovrebbe in ogni caso portare a una esclusione della competenza legislativa esclusiva statale, poiché, vista la funzione ambientale che, come si vedrà oltre, connota sempre più la Tari, specie se puntuale, anche ove si fuoriuscisse dal «sistema tributario e contabile», rispetto al quale è prevista la competenza esclusiva statale all’art. 117, comma 2, lett. e), Cost., l’istituto continuerebbe ad essere rilevante per la «tutela dell’ambiente», di cui all’art. 117, comma 2, lett. s), Cost. Anzi, tanto più preminente diverrà la funzione ambientale della tariffa tanto più importante dovrebbe essere garantire l’omogeneità della tutela ambientale sull’intero territorio nazionale.

4. Le delibere di Arera

Come detto, la Tari può essere “presuntiva”, e in tal caso, sia per la parte fissa che per quella variabile, viene utilizzato un modello di calcolo presuntivo, basato sul parametro della superficie abitativa e sui coefficienti di idoneità alla produzione dei rifiuti definiti nel D.P.R. n. 158 del 1999 (art 1, co. 651 l. 147/2013), o comunque sulla quantità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte (art. 1, co. 652, l. 147 del 2013). In alternativa, la Tari può essere invece “puntuale”, ed in tal caso la parte variabile del “tributo tariffa” è determinata secondo sistemi di misurazione puntuale.

Il fatto che si tratti di una tariffa non esclude in alcun modo, come visto, la natura tributaria dei pagamenti richiesti, anche se, tuttavia, è senz’altro un elemento indicativo della volontà del legislatore di legare il tributo ai costi che le infrastrutture e le attività industriali determinano. La tariffa, infatti, pur potendo non corrispondere al valore di mercato, deve essere parametrata ai costi del servizio²³ e, dunque, in questo

²² Sul tema L. DEL FEDERICO, *Il concorso dell’utente al finanziamento dei servizi pubblici, tra imposizione tributaria e corrispettività*, in *Rass. trib.*, 2013, pp. 1222 ss.

²³ F. RANDAZZO, *Manuale di diritto tributario*, Giappichelli, Torino, 2020, p. 139, osserva come il fatto che il sistema di calcolo della “Tari presuntiva” continui a rimanere ancorato alla commisurazione dell’imposta alla superficie delle abitazioni vada a snaturare la natura tariffaria del tributo e a sostanzialmente introdurre una patrimoniale.



senso l'approccio su cui si fonda qualsiasi sistema tariffario ha natura inevitabilmente commerciale e avvicina il tributo a una logica corrispettiva²⁴.

Le tariffe forniscono quindi agli utenti un “segnale” circa il costo dei servizi, senza però dover necessariamente corrispondere esattamente al corrispettivo per l'attività svolta. Il soggetto che determina la tariffa, pur nell'ambito di una parametrizzazione della stessa ai costi, rimane quindi libero di scegliere come costruirla e articolarla a seconda delle finalità perseguite.

Se quindi la tariffa crea in un certo senso un legame tra utenti e gestore, in quanto parametrata ai costi sostenuti da quest'ultimo, allo stesso tempo, ove abbia natura tributaria, essa non può essere dallo stesso determinata, altrimenti il modello applicato sarebbe quello puramente commerciale. In linea con ciò, la determinazione della Tari spetta ai Comuni, che stabiliscono, quindi, come articolare la tariffa, influenzando in tal modo sulla determinazione degli obiettivi che, in aggiunta a quello della copertura dei costi, vengono perseguiti. Il gestore è invece solo tenuto alla redazione del piano finanziario, in cui sono individuati e classificati i costi che devono essere coperti con la Tari.

I Comuni nella determinazione del tributo non agiscono però arbitrariamente, ma nell'ambito della disciplina posta dalla legge. Tale impianto normativo è, inoltre, integrato dagli atti di regolazione di Arera, l'Autorità di settore. Per esigenze di omogeneità e parità tra gli operatori la tendenza nell'ambito dei servizi pubblici locali è stata infatti quella di trasferire il potere di regolazione dalle autonomie locali ad autorità nazionali e il settore dei rifiuti non ha fatto eccezione.

In particolare, la disciplina di riferimento è contenuta nella legge n. 205 del 2017, che ha conservato tutte le competenze che già la legge n. 481 del 1995 aveva riconosciuto ad Arera, aggiungendone altre, tra cui appunto anche specifiche competenze tariffarie. Per ciò che qui interessa, è importante ricordare che l'art. 1, co. 527, della l. 205 del 2017, contempla tra le funzioni di Arera: la definizione dei livelli di qualità dei servizi; la predisposizione e l'aggiornamento del metodo tariffario per la determinazione dei corrispettivi del servizio integrato dei rifiuti e dei singoli servizi che costituiscono attività di gestione a copertura dei costi di esercizio e di investimento, compresa la remunerazione dei capitali, sulla base della valutazione dei costi efficienti e del principio “chi inquina paga”; la fissazione dei criteri per la definizione delle tariffe di accesso agli impianti di trattamento. Il tutto «al fine di migliorare il sistema di regolazione del ciclo dei rifiuti, anche differenziati, urbani e assimilati, per garantire accessibilità, fruibilità e diffusione omogenee sull'intero territorio nazionale nonché adeguati livelli di qualità in condizioni di efficienza ed economicità della gestione, armonizzando gli obiettivi economico-finanziari con quelli generali di carattere sociale,

²⁴ Sul tema C. BUZZACCHI, *Il finanziamento*, cit., p. 89.

ambientale e di impiego appropriato delle risorse, nonché di garantire l'adeguamento infrastrutturale agli obiettivi imposti dalla normativa europea»²⁵.

Si tratta di competenze ampie e da esercitarsi, come visto, per il raggiungimento di obiettivi, sì stabiliti dalla legge, ma piuttosto generici, che possono essere perseguiti in vario modo e che lasciano quindi significativi spazi di discrezionalità all'Autorità²⁶. Arera può dunque incidere sulla disciplina della Tari e conformare tale prelievo alle finalità previste dalla legge con un margine di scelta tanto ampio da non essere secondo alcuni ben compatibile con la riserva di legge di cui all'art. 23 Cost. e con il principio di legalità²⁷. D'altronde, da tempo ormai la dottrina riflette e si interroga sulle problematiche più in generale connesse all'attribuzione di ampi poteri regolatori alle autorità amministrative indipendenti²⁸. Accade infatti spesso che il legislatore attribuisca alle *Authorities* importanti compiti di normazione settoriale senza però definire i principi e i criteri che dovrebbero orientarne l'attività, ma limitandosi soltanto, sul modello di origine comunitaria dei "poteri normativi impliciti", alla indicazione della finalità da perseguirsi²⁹.

La giurisprudenza amministrativa, chiamata a valutare la legittimità dei regolamenti delle autorità amministrative indipendenti sotto il profilo del rispetto del principio di riserva di legge, ha tendenzialmente fatto salvi gli atti normativi, o semi-normativi, facendo leva, da un lato, sul loro carattere prettamente tecnico³⁰ e, d'altro lato, sulla loro speciale legittimazione procedimentale³¹. Rispetto a tale ultimo aspetto, ricorre in particolare in giurisprudenza il principio per cui l'esercizio di poteri regolatori da parte di autorità amministrative indipendenti sarebbe «giustificato anche in base all'esistenza di un

²⁵ Art. 1, comma 527, della l. n. 205 del 2017.

²⁶ Sull'ampiezza dei compiti di Arera G. COCCO, *Governance multilivello*, cit., p. 108.

²⁷ In tal senso G. DEBENEDETTO, *Tari: l'adeguamento dei regolamenti comunali alla delibera Arera n. 15/2022*, in *Ufficio Tributi*, 25 ottobre 2022.

²⁸ Sull'attività normativa delle autorità indipendenti, *ex multis*, si v. F. POLITI, voce *Regolamenti delle Autorità amministrative indipendenti*, in *Enc. Giur.*, XXVI (agg.), Roma, 2001; M. CUNIBERTI, *Autorità indipendenti e libertà costituzionali*, Giuffrè, Milano, 2007, pp. 499 ss.; M.E. BUCALO, *Autorità indipendenti e soft law. Forme, contenuti, limiti e tutele*, Giappichelli, Torino, 2018.

²⁹ Sulla teoria dei poteri normativi impliciti si v. N. BASSI, *Principio di legalità e poteri amministrativi impliciti*, Giuffrè, Milano, 2001; M. RAMAJOLI, *L'attuale configurazione delle Autorità indipendenti di regolazione dei mercati: la natura giuridica delle funzioni e la tipologia degli atti*, Intervento presentato al Convegno "Autorità indipendenti di regolazione dei mercati e tutela giurisdizionale amministrativa" tenutosi a Milano nel 2019.

³⁰ Sulla tecnica come elemento di legittimazione dei poteri regolatori, con attenzione specifica per il settore tributario, si v. G. AMATO, *Normativa ministeriale in materia tributaria e art. 23 della Costituzione*, in *Riv. Dir. e sc. Finanze*, 1965, n. 2, p. 315; D. LA MEDICA, *La riserva della legge in materia tributaria*, in *Archivio finanziario*, 1967, p. 80; A. FEDELE, *Art. 23*, in G. BRANCA (a cura di), *Commentario della Costituzione*, Zanichelli, Bologna, 1978, pp. 114 ss.; F. SALMONI, *Le norme tecniche*, Giuffrè, Milano, 2001, pp. ss. 118.

³¹ Sul procedimento come elemento di legittimazione si v. Cons. Stato, sez. VI, 24 maggio 2016, n. 2182; Cons. Stato, sez. VI, 1 ottobre 2014, n. 4874; Cons. Stato, sez. VI, 2 maggio 2012, n. 2521; Cons. Stato, sez. VI, 27 dicembre 2008, n. 7972. In dottrina si v. M. CLARICH, *Le autorità indipendenti nello "spazio regolatorio": l'ascesa e il declino del modello*, in *Dir. pubbl.*, 2004, p. 103; N. LONGOBARDI, *Autorità amministrative indipendenti e sistema giuridico-istituzionale*, Giappichelli, Torino, 2009, p. 281; R. CHIEPPA, *Poteri esercitati, procedimento e contraddittorio davanti alle autorità indipendenti*, in R. CHIEPPA-G.P. CIRILLO (a cura di), *Le autorità amministrative indipendenti*, Cedam, Padova, 2010.

procedimento partecipativo»³². Vengono così in rilievo, oltre alla competenza tecnica delle *Authorities*, anche gli speciali adempimenti procedurali che le stesse sono tenute ad osservare, quale, ad esempio, quello di sottoporre gli atti di regolazione a consultazioni pubbliche³³.

Proprio nell'esercizio di tali funzioni, Arera ha adottato negli ultimi anni due delibere riguardanti l'aggiornamento del metodo tariffario, che hanno inciso principalmente sulla perimetrazione del totale delle entrate tariffarie massime conseguibili per il finanziamento del sistema integrato di gestione dei rifiuti. In particolare, con la deliberazione n. 443 del 2019, è stato introdotto il "Metodo tariffario per il servizio di gestione integrato dei rifiuti" (MTR), che ha modificato, per il periodo 2018-2021, il perimetro gestionale di riferimento, eliminando dallo stesso i servizi non direttamente imputabili alla tassa, come la derattizzazione, lo sgombero neve e la manutenzione del verde pubblico, così alleggerendo la tariffa di tutte quelle componenti indirette e assicurando una migliore copertura dei costi diretti, ossia i costi efficienti. Inoltre, come si vedrà meglio nel successivo paragrafo, la delibera del 2019 ha avviato un processo volto alla conformazione della tariffa al perseguimento di specifiche finalità ambientali e di miglioramento dell'efficienza e qualità del servizio³⁴.

È seguita nel 2021 la delibera n. 363 del 2021, che ha modificato nuovamente il metodo tariffario, denominato ora "MTR-2", per il periodo 2022-2025, proseguendo l'opera di conformazione del tributo a interessi ambientali.

Da ultimo, è stata adottata la delibera n. 15 del 2022, con cui è stato approvato, all'esito della consultazione avviata il 2 marzo 2021 con il documento n. 72 del 2021, il "Testo unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani" (TQRIF). Il documento impone il rispetto di una serie di obblighi di servizio ai soggetti gestori del servizio rifiuti, ivi inclusi i gestori delle tariffe e dei rapporti con l'utenza (art. 1, comma 2, delibera 15 del 2022), con disposizioni che incidono anche sul sistema di tariffazione³⁵.

È stato osservato che l'impatto delle disposizioni del TQRIF sarà diverso a seconda che i Comuni optino per la "Tari-tributo" o per la "Tari-corrispettivo"³⁶. Come visto, infatti, la "Tari-tributo" è oggetto di una

³² Cons. Stato, sez. VI, 20 aprile 2006, n. 2206. In tal senso si è espressa anche la Corte costituzionale nella decisione n. 69 del 2017.

³³ Vi è chi osserva criticamente come il riconoscimento di una tale rilevanza alla legalità procedurale comporti un depotenziamento della centralità che la norma attributiva del potere dovrebbe continuare ad avere, in elusione del principio di legalità sostanziale. Si v. M. D'AMICO, *Amministrazione creatrice ed esecutrice del diritto*, in *Rivista AIC*, 2018, n. 4, pp. 86 ss.; M. RAMAJOLI, *L'attuale configurazione*, cit.; A. TRAVI, *Il problema generale del sindacato giurisdizionale degli atti delle Autorità indipendenti; il riparto di giurisdizione e il controllo del Consiglio di Stato*, in *Unioneamministrativisti.it*, marzo 2019.

³⁴ Sul tema si v. A. BENEDETTI, *La regolazione del ciclo integrato dei rifiuti e il ruolo dell'ARERA*, in *Economia pubblica*, 2019, n. 2, p. 105 e ss.

³⁵ Sul MTR-2 si v. A. MAESTRELLI-G. NARDI, *Il nuovo "Metodo tariffario rifiuti" ("Mtr-2"). Analisi delle principali novità e degli impatti ai fini Tari*, in *Enti locali online*, 7 ottobre 2021.

³⁶ In tal senso IFEL, *Schema di modifiche del regolamento per l'applicazione della TARI, in recepimento della delibera ARERA 15/2022, di regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani*, 12 dicembre 2022, disponibile online sul sito di [IFEL](http://www.ifel.it).

specifica disciplina normativa e, dunque, le disposizioni di Arera potranno essere attuate nei regolamenti di servizio solo per quanto compatibile con tale normativa. La “Tari-corrispettivo”, invece, è oggetto di un *corpus* normativo piuttosto scarno, costituito dal solo comma 668 della legge n. 147 del 2013, e dal D.M. attuativo 20 aprile 2017, per cui la disciplina si presta ad essere integrata e specificata da ulteriori atti normativi, quali il TQRIF. Inoltre, alcune delle prescrizioni della delibera in questione sembrano quasi presupporre e dare per scontata l’adesione a un sistema di “Tari-corrispettivo”, ben adattandosi ed esso e risultando invece non facilmente conciliabili con il sistema della “Tari-tributo”. Ciò è, ad esempio, particolarmente evidente rispetto alla “richiesta di attivazione del servizio” prevista all’art. 6 del TQRIF, che non potrebbe sostituirsi alla dichiarazione iniziale, prevista dalla legge n. 147 del 2013 per la Tari-tributo, né sovrapporsi inutilmente ad essa, mentre invece è agevolmente applicabile con riferimento alla “Tari-corrispettivo”³⁷.

5. Tari e ambiente

L’evoluzione della disciplina del sistema di finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani risulta caratterizzarsi per una tendenza nel senso del progressivo aumento del peso e dell’influenza sulla normativa degli obiettivi di protezione dell’ambiente. Se, dunque, la tassazione certamente è volta alla copertura dei costi del servizio, a tale obiettivo si è aggiunto quello di tutela dell’ambiente, ossia, in particolare, di disincentivazione della produzione di rifiuti e di incentivazione della raccolta differenziata e del riciclo degli stessi.

A ben vedere, è in generale la disciplina dei rifiuti a tendere sempre più alla tutela dell’ambiente. I rifiuti sono infatti per definizione un prodotto dell’attività umana che modifica e interferisce con gli equilibri naturali, danneggiandoli. La loro riduzione e l’efficiente gestione di quelli che vengono prodotti è dunque un fattore essenziale per la tutela dell’ambiente.

In tale contesto, in particolare sotto l’influenza del diritto dell’Unione Europea, il concetto di economia circolare è emerso e divenuto di fondamentale rilievo per la tutela dell’ambiente³⁸. L’economia circolare si pone come nuovo paradigma di riferimento, un nuovo modello di economia³⁹, che supera l’idea per cui l’attività economica non possa fare altro che consumare le risorse naturali e che i rifiuti siano mere *res derelicta*, e che individua invece nell’ambiente una risorsa e un fattore cruciale per lo sviluppo economico,

³⁷ Sul punto IFEL, *Schema modifiche*, cit.

³⁸ Sul concetto di economia circolare si v. *ex multis* 263; C. BOVINO, *Verso un’economia circolare: la revisione delle direttive sui rifiuti*, in *Ambiente*, 2014, pp. 682 ss.; M.T. STILE, *Da economia lineare ad economia circolare: un percorso in salita*, in *Dir. com. scambi int.*, 2015, p. 263; M. MELI, *Oltre il principio chi inquina paga: verso un’economia circolare*, in *Riv. critica dir. privato*, 2017, pp. 63 ss.; F. DE LEONARDIS, *Economia circolare: saggio sui suoi tre diversi aspetti giuridici. Verso uno stato circolare?*, in *Diritto Amministrativo*, 2017, n. 1, p. 163; M. COCCONI, *Un diritto per l’economia circolare*, in *Diritto dell’economia*, 2019, 3, pp. 113 ss.

³⁹ Sul tema si v. G. PAULI, *Blue economy 3.0*, Ed. Ambiente, Milano, 2015, p. 30.

poiché è proprio tutelando l'ambiente che si favorisce la crescita economica. Tale passaggio nel settore dei rifiuti si traduce, come vedremo, nel perseguimento di politiche volte non solo alla riduzione della quantità dei rifiuti, ma anche a una modifica della qualità degli stessi e nella realizzazione di forme di recupero e riuso dei materiali.⁴⁰

Molti dei principi cristallizzati nel pacchetto europeo “*Circular Economy*”⁴¹, composto da quattro direttive e adottato in Italia nel 2020 con quattro decreti legislativi⁴² sull'economia circolare, erano stati a ben vedere sviluppati già in precedenza. Il riferimento è in particolare alla c.d. gerarchia dei rifiuti, principio che da tempo si trova affermato nel diritto dell'Unione europea (da ultimo si veda art. 4 della direttiva 2008 del 1998 e art. 179 d.lgs. n. 152 del 2006) e che si fonda sull'idea per cui lo smaltimento dei rifiuti debba essere l'estrema *ratio*, mentre la regola dovrebbe essere il loro riuso e riciclo.

Altro concetto che risponde perfettamente ai principi dell'economia circolare è poi quello di “sottoprodotto”, in base a cui il residuo di produzione che può essere riutilizzato senza trattamenti non deve essere considerato come un rifiuto ma piuttosto un prodotto⁴³. Principio che è stato riconosciuto nella direttiva n. 98 del 2008 e nell'ordinamento interno all'art. 12 del d.lgs. n. 205 del 2010.

Tali istituti sono stati ripresi, sviluppati e sistematizzati nella recente disciplina sull'economia circolare, che, è stato osservato, «ha creato un “quadro di contesto” in cui la disciplina dei rifiuti viene ad essere inserita: come a voler indirizzare lo sguardo dell'interprete più in alto rispetto ai meri istituti che compongono la disciplina dei rifiuti stessi»⁴⁴.

In tale contesto, rispetto alla gestione dei rifiuti, la direttiva 2018/851/UE ha stabilito che gli Stati membri ricorrano «a strumenti economici e ad altre misure per incentivare l'applicazione della gerarchia dei rifiuti», quali i regimi di tariffe puntuali, che l'Allegato IV-*bis* ha definito come regimi che «gravano sui produttori di rifiuti sulla base dell'effettiva quantità di rifiuti prodotti e forniscono incentivi alla separazione alla fonte dei rifiuti riciclabili e alla riduzione dei rifiuti indifferenziati» (articolo 1, commi 4 e 10). La medesima

⁴⁰ Chiaramente in tal senso la Comunicazione della Commissione europea “*Tabella di marcia verso un'Europa efficiente*” del 2011.

⁴¹ Direttiva n. 851/2018/UE (“direttiva rifiuti”); la direttiva n. 852/2018/UE (“direttiva imballaggi”); la direttiva 850/2018/UE (“direttiva discariche”); la direttiva 849/2018/UE (“direttiva veicoli, pile e RAEE”) che sono state accompagnate dalla Comunicazione della Commissione «L'anello mancante: un piano d'azione europeo per l'economia circolare»

⁴² Il pacchetto *Circular economy* è stato recepito nell'ordinamento nazionale, sulla base della legge 4 ottobre 2019, n. 117 (legge di delegazione europea), con il d.lgs. 3 settembre 2019 n. 116 (che ha recepito la direttiva rifiuti e quella imballaggi); con il d.lgs. 3 settembre 2019, n. 118 (che ha recepito la direttiva 849/2018 per quel che attiene alle pile e ai RAEE); con il d.lgs. 3 settembre 2020 n. 119 (che ha recepito la direttiva 849/2018 per quel che riguarda i veicoli fuori uso) e con il d.lgs. 3 settembre 2019, n. 119 (che ha recepito la direttiva discariche).

⁴³ Sul tema, *ex multis*, si v. M. MAGRI, *Rifiuto e sottoprodotto nell'epoca della prevenzione: una prospettiva di soft law*, in *Ambiente e sviluppo*, pp. 1 ss.; D. FRANZIN, *La Corte Costituzionale e la definizione di rifiuto: nuovo capitolo di una complessa vicenda di illegittimità comunitaria*, in *Cass. pen.*, 2011, 1, 117 ss.; E. POMINI, *Il punto sui “sottoprodotti”: la certezza del riutilizzo*, in *Riv. giur. amb.*, 2012, 6, pp. 753 ss.

⁴⁴ Così F. DE LEONARDIS, *Codice dell'ambiente, regolazione dei rifiuti e concorrenza nella nuova stagione dell'economia circolare*, in *Riv. quad. dir. amb.*, 2022, 1, p. 65.

direttiva ha introdotto, all'art. 1, una nuova definizione di rifiuti urbani, per cui essi sono «a) rifiuti domestici indifferenziati e da raccolta differenziata, ivi compresi: carta e cartone, vetro, metalli, plastica, rifiuti organici, legno, tessili, imballaggi, rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche, rifiuti di pile e accumulatori, e rifiuti ingombranti, ivi compresi materassi e mobili; b) rifiuti indifferenziati e da raccolta differenziata provenienti da altre fonti e che sono simili per natura e composizione ai rifiuti domestici».

Sotto l'impulso di tali indicazioni, si assiste ad una progressiva caratterizzazione della Tari come tributo ambientale – per “tributo ambientale” intendendosi un atto impositivo che «deve avere una base imponibile che abbia manifesti effetti negativi sull'ambiente»⁴⁵.

La tassazione del servizio di gestione dei rifiuti ha infatti iniziato a rispondere oltre che a una logica contributiva, ossia di concorso di ciascuno, in base alle proprie disponibilità, alla spesa pubblica legata alla gestione dei rifiuti, anche a logiche e finalità differenti. In particolare, la disciplina del tributo, a partire dalla Tia-1, con l'introduzione di una componente variabile, si è orientata al principio “chi inquina paga”, che trova fondamento nell'ordinamento dell'Unione Europea all'art. 174, comma 2, del Trattato istitutivo della Comunità Europea, e richiede una commisurazione del tributo alla quantità di rifiuti prodotti.

Anche la Tari risponde al principio “chi inquina paga”, in quanto commisurata, sebbene solo in parte, alla quantità di rifiuti prodotti, sulla base di criteri presuntivi, ove si tratti di Tari presuntiva⁴⁶, o invece sulla base di una misurazione puntuale della quantità di rifiuti prodotti, se si tratta di Tari puntuale o Tari corrispettiva. In tal senso, si può riconoscere, almeno in parte, la sua natura di “tributo ambientale”⁴⁷.

Il principio “chi inquina paga” si sta però evolvendo nel diverso e più specifico principio c.d. “*Pay as you throw*” (PAYT)⁴⁸, in base a cui l'ammontare della tariffa dovrebbe essere determinato dalla quantità e qualità di rifiuti prodotti da ciascuna utenza, così che l'utente debba pagare in base alla effettiva quantità e tipologia di prodotti. Una declinazione del principio è rinvenibile nella Direttiva 2018/851, che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti, in cui, all'Allegato IV *bis* (“Strumenti economici e le altre misure per incentivare l'applicazione della gerarchia dei rifiuti”) si fa riferimento ai «regimi di tariffe puntuali che gravano sui produttori di rifiuti sulla base della quantità effettiva di rifiuti prodotti e forniscono incentivi alla separazione alla fonte dei rifiuti riciclabili e alla riduzione dei rifiuti indifferenziati», così individuando nei sistemi di misurazione puntuale lo strumento che meglio promuove la raccolta differenziata e realizza il principio di gerarchia dei rifiuti.

⁴⁵ Così la Comunicazione della Commissione Europea “Tasse e imposte ambientali nel mercato unico” del 26 marzo 1997.

⁴⁶ In tal senso Corte di Giustizia, sent., 16 luglio 2009, causa C-258, Futura Immobiliare.

⁴⁷ In tal senso si v. M. PERCOCO, *La tassa sui rifiuti solidi urbani: strumento di politica ambientale o semplice mezzo per la copertura dei costi di servizio?*, in *Economia pubblica*, 2001, n. 5, pp. 55 ss.; M. AULENTA, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, in *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, 2020, n. 1, pp. 71 ss.

⁴⁸ Per un approfondimento sul principio si v. G. MESSINA-A. TOMASI, *Chi sporca paga. la “tariffazione puntuale” nei Comuni italiani*, in *Questioni di economia e finanza*, 2022, p. 95 ss.

Il principio PAYT non risulta dunque soddisfatto dalla Tari presuntiva, che non è calibrata sulla effettiva quantità di rifiuti concretamente prodotti dalla singola utenza, mentre può trovare attuazione attraverso i meccanismi di misurazione puntuale, che maggiormente caratterizzano in senso tariffario la Tari, attraverso una sua commisurazione al servizio di cui l'utente effettivamente usufruisce.

Tuttavia, siffatti sistemi di misurazione puntuale in base alla normativa vigente continuano a rimanere facoltativi. I criteri presuntivi, infatti, continuano a potersi applicare laddove non siano ancora stati istituiti sistemi di misurazione puntuale e la misurazione puntuale del rifiuto è configurata, tanto dalla legge n.147 del 2013 che dal D.p.r. n. 158 del 1999, come regime, sì “ordinario”, ma non obbligatorio. In tale contesto, la percentuale di comuni italiani che ha deciso di avvalersi di sistemi di misurazione puntuale continua a rimanere decisamente bassa, non superando il 20% del totale dei comuni⁴⁹. Pertanto, parrebbe opportuno che per una effettiva realizzazione del principio “chi inquina paga”, nella sua più recente declinazione, fossero introdotti incentivi alla misurazione puntuale, o che addirittura la stessa fosse gradualmente configurata come unico regime applicabile⁵⁰.

Ciò in particolare se si considera come, specie dopo la recente riforma costituzionale, la tutela dell'ambiente si sia ormai affermata quale obiettivo fondamentale, cui deve essere conformata ogni attività, tanto pubblica che privata, e come una configurazione della Tari quale tributo a tutti gli effetti “ambientale”, non potrebbe che implicare un abbandono della Tari-presuntiva. Quest'ultima, infatti, come si è visto, continua ad essere calcolata in larga parte sulla base del criterio della entità della superficie abitativa, che ne attenua fortemente la natura tariffaria e la avvicina ad una tassa sugli immobili, pregiudicando la realizzazione di obiettivi di protezione ambientale.

Alcuni importanti progressi nella conformazione della Tari a finalità ambientali si sono invece avuti per effetto delle recenti delibere di Arera, la quale, ai sensi di quanto disposto dalla legge n. 482 del 1995 e della legge n. 205 del 2017, è tenuta ad occuparsi dell'armonizzazione degli obiettivi economico finanziari con quelli generali di carattere sociale, ambientale e di impiego appropriato delle risorse.

Le delibere Arera hanno anzitutto introdotto un fattore di *sharing*, che va ad incidere sull'entità della riduzione che, da un lato, i ricavi derivanti dalla vendita sul mercato di materiale ed energia derivante dai rifiuti e, d'altro lato, i corrispettivi riconosciuti dai sistemi collettivi di *compliance* agli obblighi di responsabilità estesa del produttore possono determinare sulle entrate tariffarie massime di parte variabile.

⁴⁹ Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale, Rapporto sui rifiuti urbani, Edizione 2021, disponibile sul sito di [ISPRA](https://www.ispra.it).

⁵⁰ A. TROPEA, *L'armonizzazione europea della tassa rifiuti. L'applicazione del principio pay as you throw*, in *Dir. pr. trib. int.*, 2019, n. 2, p. 720.

Si è previsto in particolare che, rispetto ai ricavi derivanti dalla vendita di rifiuti sul libero mercato, il fattore di *sharing* sia determinato tenendo conto «dell'effettiva qualità e quantità dell'*output* recuperato»⁵¹ dai materiali venduti. Inoltre, rispetto ai ricavi CONAI, è stato introdotto un correttivo del fattore di *sharing*, per cui lo stesso deve essere modulato «in funzione del livello di qualità ambientale delle prestazioni» del gestore, ossia considerando se sono stati rispettati o meno gli obiettivi di raccolta differenziata e il livello di efficacia delle attività di preparazione per il riutilizzo ed il riciclo dei rifiuti.

In tal modo, quindi, risultano premiate le gestioni più efficienti e attente agli obiettivi ambientali: ad una elevata qualità e quantità dell'*output* derivante dalla vendita di rifiuti sul mercato e percentuale di raccolta differenziata corrisponderà una tanto minore incidenza (riduttiva) dei proventi derivanti dalla vendita di rifiuti e dai sistemi collettivi di *compliance* agli obblighi di responsabilità estesa del produttore sul totale delle entrate tariffarie massime conseguibili.

La finalizzazione della Tari alla realizzazione del principio di gerarchia dei rifiuti è stata poi accentuata dalle modifiche al metodo tariffario apportate dalla delibera n. 363 del 2021, che ha introdotto un «meccanismo di incentivazione tramite perequazione, sulla base della gerarchia dei rifiuti»⁵², volto ad incentivare il ricorso agli impianti di compostaggio/digestione anaerobica e di recupero energetico, come alternativa preferibile all'incenerimento senza recupero di energia e allo smaltimento in discarica.

Le direttive di Arera, dunque, in linea con i principi propri dell'economia circolare, sottendono una concezione dei rifiuti come risorsa, di cui va garantito il più efficiente sfruttamento⁵³. L'idea è che, in un contesto di generalizzata crisi delle materie prime, che colpisce in particolare gli Stati europei, in quanto Stati per lo più importatori, la riduzione della quantità dei rifiuti e il riutilizzo di quelli prodotti siano un elemento chiave per la tenuta del sistema economico. Si osserva quindi un particolare fenomeno: così come sta avvenendo in altri settori⁵⁴, accade anche nel settore dei rifiuti che l'interesse ambientale – alla riduzione dell'impatto dei rifiuti sull'ambiente – e l'interesse economico – al reperimento delle risorse – che sono stati concepiti per lungo tempo come contrapposti, vengano a sovrapporsi e trovino importanti punti di incontro, su cui sarà fondamentale far leva per realizzare i profondi cambiamenti che risultano sempre più chiaramente imposti dalla crisi ambientale.

6. Brevi considerazioni conclusive

Nell'ordinamento italiano può dirsi dunque in corso una lenta ma progressiva caratterizzazione della Tari quale tributo ambientale. Ciò avviene nell'ambito di un ben più generale cambiamento del ruolo e del

⁵¹ Art. 3 della delibera Arera n. 443 del 2019.

⁵² Art. 3 della delibera Arera n. 463 del 2021.

⁵³ Sul tema F. DE LEONARDIS, *Codice dell'ambiente*, cit., p. 67

⁵⁴ Sul tema si permetta di rinviare a L. DEL CORONA, *La tutela della biodiversità: dal diritto internazionale alla Costituzione*, in *Federalismi.it*, n. 2, 2023.

peso dell'ambiente nel quadro costituzionale, che è recentemente sfociato nell'approvazione della legge di riforma costituzionale 11 febbraio 2022, n. 1, che ha per la prima volta inserito un espresso riferimento alla tutela dell'ambiente nella Costituzione italiana⁵⁵.

L'ambiente si va quindi affermando, a livello nazionale e sovranazionale, quale “meta-valore”, ossia «principio primo, alla cui stregua ri-orientare anche gli altri valori fondamentali»⁵⁶. Emerge, cioè, una esigenza di conformazione di diritti e libertà a finalità ambientali, particolarmente sentita rispetto alle libertà economiche, che da sempre si pongono in tensione con gli interessi ambientali. Non a caso, la riforma costituzionale è intervenuta sull'art. 41 Cost., che nella sua nuova formulazione prevede ora un espresso divieto di esercizio dell'iniziativa economica, privata e pubblica, in danno all'ambiente e la possibilità che tale libertà possa essere orientata dal legislatore, con programmi e controlli, a fini ambientali.

Un siffatto cambiamento di approccio si rende ormai necessario a fronte di un drammatico dato di fatto: l'impatto dell'attività umana sull'ambiente e il conseguente aggravarsi dell'emergenza climatica è tale per cui la tutela di gran parte dei diritti fondamentali, e finanche il permanere delle condizioni di esistenza degli stessi, dipende dalla tutela dell'ambiente. Pertanto, il crescente peso che l'ambiente sta acquisendo nell'attività di bilanciamento sottesa alle scelte pubbliche, più che indicativo della sussistenza di una gerarchia tra valori e diritti pare essere la conseguenza del fatto che interessi che tradizionalmente sono stati concepiti come conflittuali rispetto alla tutela dell'ambiente, a causa della crisi climatica, stanno cessando di essere tali. La “prevalenza” della tutela dell'ambiente non sarebbe in tal senso propriamente tale, quanto piuttosto il risultato dell'assenza di conflitto tra l'interesse ambientale, da un lato, e gli altri interessi coinvolti, dall'altro.

In materia di rifiuti tale profilo, come visto, è chiaramente osservabile. La *Circular economy*, su cui si basa la più recente disciplina, persegue infatti obiettivi, sì di tutela ambientale, ma anche e soprattutto economici⁵⁷, in quanto la riduzione dei consumi e una più efficiente gestione dei rifiuti sono obiettivi imprescindibili per la tutela dell'ambiente, ma anche per la tenuta del sistema economico.

⁵⁵ Sulla riforma costituzionale, *ex multis*, I.A. NICOTRA, *L'ingresso dell'ambiente in Costituzione, un segnale importante dopo il Covid*, in *Federalismi.it*, 2021, pp. 2 ss.; M. CECCHETTI, *La revisione degli articoli 9 e 41 della Costituzione e il valore costituzionale dell'ambiente: tra rischi scongiurati, qualche virtuosità (anche) innovativa e molte lacune*, in *Forum di Quaderni costituzionali*, n. 3, 2021, pp. 285 ss.; G. DEMURO, *I diritti della Natura*, in *Federalismi.it*, n. 6, 2022, pp. IV ss.; R. BIFULCO, *Prmissime riflessioni intorno alla l. cost. 1/2022 in materia di tutela dell'ambiente*, in *Federalismi.it*, n. 11, 2022, pp. 2 ss.; D. AMIRANTE, *La reformette dell'ambiente in Italia e le ambizioni del costituzionalismo ambientale*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, n. 2, 2022, pp. 2 ss.; R. MONTALDO, *La tutela costituzionale dell'ambiente nella modifica degli artt. 9 e 41 Cost.: una riforma opportuna e necessaria?*, in *Federalismi.it*, n. 13, 2022, pp. 187 ss.

⁵⁶ A. MORRONE, *L'«ambiente» nella Costituzione Premesse di un nuovo «contratto sociale»*, in *La riforma costituzionale in materia di tutela dell'ambiente*, Editoriale scientifica, Napoli, p. 101 ss.

⁵⁷ F. DE LEONARDIS, *Economia circolare*, cit., osserva come «L'obiettivo a cui tende il legislatore europeo non è tanto quello di tutelare l'ambiente quanto piuttosto quello di dotarsi di materie prime».



In un tale contesto, la finalizzazione dei meccanismi di finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti a obiettivi ambientali pare dovuta, anche da un punto di vista costituzionale, per ragioni di tutela dell'ambiente e non solo.

Nel presente lavoro si è osservato come le recenti delibere con cui Arera ha introdotto nuovi meccanismi di incentivazione di condotte di *circular economy* siano andate proprio nel senso di una tale finalizzazione. Allo stesso tempo, però, è emerso come nell'ordinamento italiano i margini per l'orientamento della disciplina del sistema di finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti all'attuazione dei principi di protezione ambientale siano ancora molto ampi. In particolare, la bassa percentuale di comuni che attualmente adotta sistemi di misurazione puntuale preoccupa ed è indicativa di una diffusa scarsa consapevolezza circa il ruolo cruciale che le modalità di calcolo della Tari possono avere per l'orientamento delle condotte degli utenti e dei gestori a finalità ambientali. L'incentivazione, se non addirittura l'imposizione, di sistemi di calcolo che realizzino una effettiva parametrizzazione della Tari alla concreta quantità e qualità dei rifiuti prodotta dalla singola utenza pare pertanto essere un passaggio obbligato perché si realizzi una compiuta caratterizzazione della Tari come tributo ambientale.