



Fiscalità locale e tributi ambientali

Dott. Cesare Borgia

- **La tassazione locale sui rifiuti: TARI E ECOTASSA**

Riferimenti normativi

Art. 1 co. 641 L. 147/2013: *“Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla TARI le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva”.*

Art. 1 co. 642 L. 147/2013: *“La TARI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria”.*

Art. 1 co. 662 L. 147/2013: *“Il comune, in alternativa ai criteri di cui al comma 651 e nel rispetto del principio «chi inquina paga», sancito dall'articolo 14 della direttiva 2008/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 novembre 2008, relativa ai rifiuti, può commisurare la tariffa alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti. Le tariffe per ogni categoria o sottocategoria omogenea sono determinate dal comune moltiplicando il costo del servizio per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa di rifiuti. Nelle more della revisione del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158, al fine di semplificare l'individuazione dei coefficienti relativi alla graduazione delle tariffe il comune può prevedere, per gli anni a decorrere dal 2014 e fino a diversa regolamentazione disposta dall'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente, ai sensi dell'articolo 1, comma 527, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, l'adozione dei coefficienti di cui alle tabelle 2, 3a, 3b, 4a e 4b dell'allegato 1 al citato regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 158 del 1999, inferiori ai minimi o superiori ai massimi ivi indicati del 50 per cento, e può altresì non considerare i coefficienti di cui alle tabelle 1a e 1b del medesimo allegato 1. Alle utenze non domestiche relative ad attività commerciali, industriali, professionali e produttive in genere, che producono o distribuiscono beni alimentari, e che a titolo gratuito cedono, direttamente o indirettamente, tali beni alimentari agli indigenti e alle persone in*

Progetto di ricerca Prin PNRR **“Fiscalità e finanza pubblica nella transizione verso uno sviluppo economico sostenibile”** finanziato con fondi del Ministero dell'Università e della Ricerca nell'ambito del Programma finanziato dall'Unione Europea. NextGenerationEU, PRIN PNRR 2022 Prog. n. P20229KAX2.

<https://economia.uniroma2.it/dmd/progetti/451-1324/la-tassazione-e-la-finanza-pubblica-nella-transizione-verso-uno-sviluppo-economico-sostenibile-taxation-and-public-finance-in-the-transition-towards-a-sustainable-economic-development>



maggiori condizioni di bisogno ovvero per l'alimentazione animale, il comune può applicare un coefficiente di riduzione della tariffa proporzionale alla quantità, debitamente certificata, dei beni e dei prodotti ritirati dalla vendita e oggetto di donazione”.

Art. 1 co. 667 L. 147/2013: *“Al fine di dare attuazione al principio "chi inquina paga", sancito dall'articolo 14 della direttiva 2008/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 novembre 2008, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabiliti criteri per la realizzazione da parte dei comuni di sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico o di sistemi di gestione caratterizzati dall'utilizzo di correttivi ai criteri di ripartizione del costo del servizio, finalizzati ad attuare un effettivo modello di tariffa commisurata al servizio reso a copertura integrale dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati, svolto nelle forme ammesse dal diritto dell'Unione europea”.*

Art. 3, co. 24 – 30 L. 549/1995: *“24. Al fine di favorire la minore produzione di rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima e di energia, a decorrere dal 1 gennaio 1996 è istituito il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi, così come definiti e disciplinati dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 10 settembre 1982, n. 915.*

25. Presupposto dell'imposta è il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi, compresi i fanghi palabili.

26. Soggetto passivo dell'imposta è il gestore dell'impresa di stoccaggio definitivo con obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento.

27. Il tributo è dovuto alle regioni. Una quota parte del gettito è destinata ai comuni ove sono ubicati le discariche o gli impianti di incenerimento senza recupero energetico e ai comuni limitrofi, effettivamente interessati dal disagio provocato dalla presenza della discarica o dell'impianto, per la realizzazione di interventi volti al miglioramento ambientale del territorio interessato, alla tutela igienico-sanitaria dei residenti, allo sviluppo di sistemi di controllo e di monitoraggio ambientale e alla gestione integrata dei rifiuti urbani. La restante quota del gettito derivante dall'applicazione del tributo affluisce in un apposito fondo della regione destinato a favorire la minore produzione di rifiuti, le attività di recupero di materie prime e di energia, con priorità per i soggetti che realizzano sistemi di smaltimento alternativi alle discariche, nonché a realizzare la bonifica dei suoli inquinati, ivi comprese le aree industriali dismesse, il recupero delle

Progetto di ricerca Prin PNRR **“Fiscalità e finanza pubblica nella transizione verso uno sviluppo economico sostenibile”** finanziato con fondi del Ministero dell'Università e della Ricerca nell'ambito del Programma finanziato dall'Unione Europea. NextGenerationEU, PRIN PNRR 2022 Prog. n. P20229KAX2.

<https://economia.uniroma2.it/dmd/progetti/451-1324/la-tassazione-e-la-finanza-pubblica-nella-transizione-verso-uno-sviluppo-economico-sostenibile-taxation-and-public-finance-in-the-transition-towards-a-sustainable-economic-development>



aree degradate per l'avvio ed il finanziamento delle agenzie regionali per l'ambiente e la istituzione e manutenzione delle aree naturali protette. L'impiego delle risorse è disposto dalla regione, nell'ambito delle destinazioni sopra indicate, con propria deliberazione, ad eccezione di quelle derivanti dalla tassazione dei fanghi di risulta che sono destinate ad investimenti di tipo ambientale riferibili ai rifiuti del settore produttivo soggetto al predetto tributo.

28. *La base imponibile è costituita dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica sulla base delle annotazioni nei registri tenuti in attuazione degli articoli 11 e 19 del decreto del Presidente della Repubblica 10 settembre 1982, n. 915.*

29. *L'ammontare dell'imposta è fissato, con legge della regione entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo, per chilogrammo di rifiuti conferiti: in misura non inferiore ad euro 0,001 e non superiore ad euro 0,01 per i rifiuti ammissibili al conferimento in discarica per i rifiuti inerti ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio 13 marzo 2003, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 67 del 21 marzo 2003; in misura non inferiore ad euro 0,00517 e non superiore ad euro 0,02582 per i rifiuti ammissibili al conferimento in discarica per rifiuti non pericolosi e pericolosi ai sensi degli articoli 3 e 4 del medesimo decreto. In caso di mancata determinazione dell'importo da parte delle regioni entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo, si intende prorogata la misura vigente. Il tributo è determinato moltiplicando l'ammontare dell'imposta per il quantitativo, espresso in chilogrammi, dei rifiuti conferiti in discarica, nonché per un coefficiente di correzione che tenga conto del peso specifico, della qualità e delle condizioni di conferimento dei rifiuti ai fini della commisurazione dell'incidenza sul costo ambientale da stabilire con decreto del Ministro dell'ambiente, di concerto con i Ministri dell'industria, del commercio e dell'artigianato e della sanità, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge.*

30. *Il tributo è versato alla regione in apposito capitolo di bilancio dal gestore della discarica entro il mese successivo alla scadenza del trimestre solare in cui sono state effettuate le operazioni di deposito. Entro i termini previsti per il versamento relativo all'ultimo trimestre dell'anno il gestore è tenuto a produrre alla regione in cui è ubicata la discarica una dichiarazione contenente l'indicazione delle quantità complessive dei rifiuti conferiti nell'anno nonché dei versamenti effettuati. La regione trasmette copia della predetta dichiarazione alla provincia nel cui territorio è ubicata la discarica. Con legge della regione sono stabilite le modalità di versamento del tributo e di presentazione della dichiarazione, nonché le modalità di ripartizione della quota spettante ai comuni di cui al comma 27, sulla base dei seguenti criteri generali: caratteristiche socio-economico-ambientali dei territori interessati, superficie dei comuni interessati, popolazione residente nell'area interessata e sistema di viabilità*

Progetto di ricerca Prin PNRR “**Fiscalità e finanza pubblica nella transizione verso uno sviluppo economico sostenibile**” finanziato con fondi del Ministero dell'Università e della Ricerca nell'ambito del Programma finanziato dall'Unione Europea. NextGenerationEU, PRIN PNRR 2022 Prog. n. P20229KAX2.

<https://economia.uniroma2.it/dmd/progetti/451-1324/la-tassazione-e-la-finanza-pubblica-nella-transizione-verso-uno-sviluppo-economico-sostenibile-taxation-and-public-finance-in-the-transition-towards-a-sustainable-economic-development>



asservita. Per l'anno 1996 il termine per il versamento del tributo alle regioni, relativo alle operazioni di deposito effettuate nel primo trimestre, è differito al 31 luglio 1996”.

* * *

La **TARI** è un tributo locale istituito a livello statale, incompatibile, in linea generale, con il principio “chi inquina paga”, perché il presupposto non è collegato alla misura dei rifiuti prodotti né all’effettivo utilizzo del sistema di raccolta, ma al possesso o detenzione di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, idonei a produrre rifiuti urbani. In generale, non consente perciò di colpire in modo differenziato i soggetti inquinanti. I comuni hanno però la facoltà di discriminare qualitativamente chi rispetta l’ambiente ai fini TARI i) determinando la TARI in conformità alle quantità e qualità inquinanti dei rifiuti prodotti per unità di superficie, tenendo conto degli usi e delle attività svolte nei locali o nelle aree scoperte, “*nel rispetto del principio chi inquina paga*” (v. co. 652 L. 147/2013 - si tratta di una facoltà già riconosciuta ai comuni dalla disciplina della TARSU, art. 65 d.lgs. n. 507/1993), oppure ii) adottando una tariffa di natura corrispettiva, a condizione che la quantità dei rifiuti conferiti al servizio pubblico sia misurata con precisione secondo criteri stabiliti con D.M. 20 aprile 2017 (v. co. 667 L. 147/2013). La discriminazione qualitativa è, quindi, rimessa alla discrezionalità dei comuni, con esiti potenzialmente variabili sul territorio nazionale.

A livello regionale, un tributo sui rifiuti che consente di discriminare qualitativamente i soggetti inquinanti da quelli non inquinanti è l’**Ecotassa** (art. 3, co. 24 ss. L. 549/1995), il cui presupposto è dato dal deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi, compresi i fanghi palabili e la cui base imponibile è rappresentata dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica.

- **Le imposte locali sul turismo: IMPOSTA DI SOGGIORNO, CONTRIBUTO DI SBARCO E TICKET DI ACCESSO ALLA CITTÀ DI VENEZIA**

Riferimenti normativi

Art. 4, co. 1 D.lgs. 23/2011: *“I comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d’arte possono istituire, con deliberazione del consiglio, un’imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, sino a 5 euro per notte di soggiorno. Il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali e dei relativi*



servizi pubblici locali, nonché i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti”.

Art. 4 co. 3 bis D.lgs. 23/2011: *“I comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori e i comuni nel cui territorio insistono isole minori possono istituire, con regolamento da adottare ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446, e successive modificazioni, in alternativa all'imposta di soggiorno di cui al comma 1 del presente articolo, un contributo di sbarco, da applicare fino ad un massimo di euro 2,50, ai passeggeri che sbarcano sul territorio dell'isola minore, utilizzando vettori che forniscono collegamenti di linea o vettori aeronavali che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali, abilitati e autorizzati ad effettuare collegamenti verso l'isola. Il comune che ha sede giuridica in un'isola minore, e nel cui territorio insistono altre isole minori con centri abitati, destina il gettito del contributo per interventi nelle singole isole minori dell'arcipelago in proporzione agli sbarchi effettuati nelle medesime. Il contributo di sbarco è riscosso, unitamente al prezzo del biglietto, da parte delle compagnie di navigazione e aeree o dei soggetti che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali, che sono responsabili del pagamento del contributo, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, della presentazione della dichiarazione e degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale, ovvero con le diverse modalità stabilite dal medesimo regolamento comunale, in relazione alle particolari modalità di accesso alle isole. Per l'omessa o infedele presentazione della dichiarazione da parte del responsabile si applica la sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento dell'importo dovuto. Per l'omesso, ritardato o parziale versamento del contributo si applica la sanzione amministrativa di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n.471, e successive modificazioni. Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni del presente articolo si applica l'articolo 1, commi da 158 a 170, della legge 27 dicembre 2006, n.296. Il contributo di sbarco non è dovuto dai soggetti residenti nel comune, dai lavoratori, dagli studenti pendolari, nonché dai componenti dei nuclei familiari dei soggetti che risultino aver pagato l'imposta municipale propria nel medesimo comune e che sono parificati ai residenti. I comuni possono prevedere nel regolamento modalità applicative del contributo nonché eventuali esenzioni e riduzioni per particolari fattispecie o per determinati periodi di tempo; possono altresì prevedere un aumento del contributo fino ad un massimo di euro 5 in relazione a determinati periodi di tempo. I comuni possono altresì prevedere un contributo fino ad un massimo di euro 5 in relazione all'accesso a zone disciplinate nella loro fruizione per motivi ambientali, in prossimità di fenomeni attivi di origine vulcanica; in tal caso il contributo può essere riscosso dalle locali guide vulcanologiche regolarmente autorizzate o da altri soggetti individuati dall'amministrazione comunale*

Progetto di ricerca Prin PNRR **“Fiscalità e finanza pubblica nella transizione verso uno sviluppo economico sostenibile”** finanziato con fondi del Ministero dell'Università e della Ricerca nell'ambito del Programma finanziato dall'Unione Europea. NextGenerationEU, PRIN PNRR 2022 Prog. n. P20229KAX2.

<https://economia.uniroma2.it/dmd/progetti/451-1324/la-tassazione-e-la-finanza-pubblica-nella-transizione-verso-uno-sviluppo-economico-sostenibile-taxation-and-public-finance-in-the-transition-towards-a-sustainable-economic-development>



con apposito avviso pubblico. Il gettito del contributo è destinato a finanziare interventi di raccolta e di smaltimento dei rifiuti, gli interventi di recupero e salvaguardia ambientale nonché interventi in materia di turismo, cultura, polizia locale e mobilità nelle isole minori”.

Art. 1 co. 1129 L. 145/2018: *“Il comune di Venezia è autorizzato ad applicare, per l'accesso, con qualsiasi vettore, alla Città antica e alle altre isole minori della laguna, il contributo di cui all'articolo 4, comma 3-bis, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, alternativamente all'imposta di soggiorno di cui al comma 1 del medesimo articolo, entrambi fino all'importo massimo di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122”.*

* * *

L'**imposta di soggiorno** (art. 4 D.lgs. 23/2011), il **contributo di sbarco** (art. 4 co. 3 bis D.lgs. 23/2011) e il **ticket di accesso alla città di Venezia** (art. 1 co. 1129 L. 145/2018) sono tutti tributi locali – di istituzione statale – il cui obiettivo è quello di far fronte ai disagi causati alla comunità locale dai flussi turistici intensi (non solo in termini di inquinamento, ma anche di utilizzo dei servizi offerti dal comune, tra cui ovviamente quello di raccolta e smaltimento rifiuti). Questi tributi non consentono di discriminare qualitativamente chi inquina e chi no, perché colpiscono il turista indistintamente. Ciò che consente di qualificare il tributo come “ambientale” è solo la destinazione del gettito a favore del territorio.

- **La tassazione locale degli immobili:**

Riferimenti normativi, di prassi e giurisprudenziali

Art. 1, co. 21 L. n. 208/2015: *“A decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D e E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo”.*

Agenzia del territorio, nota n. 31892/2012: *“non sussiste l'obbligo di accatastamento come unità immobiliari autonome, in quanto possono assimilarsi agli impianti di pertinenza degli immobili”.*



Agenzia delle Entrate, circolare n. 27/E/2016 l'Agenzia delle Entrate: *“con specifico riferimento alle installazioni fotovoltaiche realizzate su edifici e su aree di pertinenza, comuni o esclusive, di fabbricati o unità immobiliari non sussiste l'obbligo di accatastamento come unità immobiliari autonome, in quanto possono assimilarsi agli impianti di pertinenza degli immobili”.*

Corte di Cassazione, sent. n. 21287/2020: *“l'art. 1, comma 21, Legge n. 208/2015 che sancisce l'irrilevanza catastale di tutta la componente impiantistica (...), È quindi ben possibile che un elemento strutturalmente connesso al suolo o alla costruzione che ne accresce la qualità o l'utilità debba essere espunto dalla valutazione catastale in ragione della sua specifica funzionalità rispetto al processo produttivo”.*

* * *

A livello locale non c'è un'imposta sulle costruzioni che consente di discriminare i soggetti inquinanti rispetto a quelli “verdi”. Il tributo locale sugli immobili per definizione, cioè l'IMU, non contiene alcun elemento di disciplina che permette di effettuare una simile distinzione qualitativa. Può però essere interessante rilevare che, nell'ottica della transizione ecologica, la prassi e la giurisprudenza concordano nel ritenere che l'installazione su edifici di impianti fotovoltaici non possa costituire un nuovo presupposto da assoggettare a IMU.