

Repubblica Italiana
REGIONE SICILIANA



*Ufficio Legislativo e Legale
della Presidenza della Regione Siciliana*

Prot. n. _18684/89.11/2019 del_28 Agosto 2019 / Pos. n. 2

Assessorato regionale dell'Energia e
dei Servizi di Pubblica utilità
Dipartimento regionale dell'acqua e dei rifiuti
(Rif. Note 9 luglio 2019, n. 29569 e 31 luglio 2019, n. 32953)

e.p.c.

Assessore regionale per l'Energia ed i Servizi di pubblica Utilità
(Rif. nota 26 luglio 2019, n. 17012)

Oggetto: *Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (art. 3, L. 28.12.1995 n. 549 ss.mm.ii.). Applicazione addizionale del 20% (art. 205, D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii.).*

1. Con la nota 9 luglio 2019, n. 29569, codesto Dipartimento ha chiesto di conoscere l'avviso dello scrivente Ufficio in ordine a cinque quesiti inerenti la configurazione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. Ecotassa) di cui all'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, nonché l'ambito ed i termini di applicazione dell'addizionale del venti per cento prevista dall'art. 205 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152.

Con la successiva nota 31 luglio 2019, n. 32953/GAB, è stata inoltrata una integrazione alla richiesta di parere, formulata dall'Assessore regionale per l'Energia ed i Servizi di Pubblica Utilità, con particolare riferimento al quesito n. 5.

Complessivamente, è stato rappresentato che il Libero Consorzio di Enna ha trasmesso con nota 1 febbraio 2019, n. 1783, il verbale del tavolo tecnico tenutosi in data 30 gennaio 2019, nel corso del quale sono state sollevate rilevanti questioni sulla problematica evidenziata.

In particolare, la richiedente Amministrazione, dopo avere illustrato gli elementi del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (presupposto d'imposta, soggetto passivo e base imponibile) ha rilevato come, nella Regione Siciliana, tale imposta sia stata disciplinata con la legge regionale 7 marzo 1997, n. 6, che, all'articolo 2, attribuisce il potere di controllo, di accertamento e di irrogazione di sanzioni in capo alle città metropolitane e ai liberi consorzi, tenuti a nominare un funzionario *“(...) cui sono conferiti le funzioni e i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale del tributo”*.

La successiva legge regionale 16 aprile 2003, n. 4, all'art. 8, comma 3, ha determinato la misura del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi ed ha individuato le tariffe applicabili alle diverse tipologie di rifiuti conferiti.

Infine, con la legge regionale 17 marzo 2016, n. 3, all'art. 34, (parzialmente censurato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 133/2017) sono state introdotte nuove disposizioni in materia di tributo speciale e di addizionale.

Ciò premesso, sono stati posti precisi quesiti, così riassumibili:

- 1) *“se la previsione di cui all'art. 1, comma 37, lett. a) della legge 27/12/2017 n. 205 comporti che l'addizionale del 20% prevista dall'art. 205, comma 3, del D. Lgs n. 152/2006 e ss.mm.ii sia sospesa per gli anni 2016, 2017 e 2018 e quindi non si debba applicare tale addizionale ai soggetti passivi ed i relativi interessi e sanzioni”*;
- 2) *“se il soggetto passivo dell'addizionale del 20% per il secondo semestre 2016,(...) se dovuta, siano i Comuni, le SRR o i gestori degli impianti”*;

3) *“se l’addizionale del 20% prevista dall’art. 205, comma 3, del D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii, sia un tributo erariale autonomo rispetto al tributo speciale ex legge n. 549/1995. Ciò al fine dell’irrogazione delle relative sanzioni in caso di omesso versamento dell’addizionale in argomento”*;

4) *“se a livello di ambito territoriale ottimale, secondo la previsione di cui all’art. 205, comma 3, del D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii. si sia raggiunto il 65% di R.D. la stessa addizionale non si debba applicare a quei comuni dell’ambito stesso che non abbiano conseguito tale risultato”*;

5) L’ultimo quesito attiene alla qualificazione da attribuire ai rifiuti urbani (CER 200301) sottoposti a trattamento di tritovagliatura e biostabilizzazione ed alla relativa applicazione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti decadenti da tale trattamento.

In ordine a quest’ultimo aspetto l’Assessore per l’energia ed i Servizi di Pubblica Utilità ha ritenuto necessario integrare il quesito, chiedendo al Dipartimento di inoltrare la relativa richiesta su i seguenti ulteriori aspetti, se:

“1) i flussi dei rifiuti Codice EER “19”, ove caratterizzati nel rispetto degli indirizzi anzitempo forniti dal MATTM e dall’ISPRA (...) porti alla qualificazione di RU avviati a smaltimento, e quindi si estenda al potere autoritativo della Regione e degli Enti nell’ambito del regime di privativa;

2) se il conferimento del flusso di rifiuti urbani indifferenziati (codice EER 200301) ad un impianto TMB¹ (primo soggetto) ed il successivo conferimento dei flussi ivi rinvenienti aventi codice EER 191212 o 190501, etc, a cura e spese del primo soggetto (impianto TMB) ad altri soggetti (es. discariche private) comporti la necessità di un affidamento nei confronti di tutti i soggetti (Es. in forma di ATI) oppure del solo primo soggetto, secondo le rituali procedure di evidenza pubblica, anche in situazioni di crisi/emergenza”;

3) se le discariche private (...) che ricevono i flussi di rifiuti aventi Codice EER 191212 o 19501 etc qualificabili (...) come RU (...) debbano praticare tariffe “amministrate” e /

¹ trattamento meccanico biologico

o decise autoritativamente e se, altresì, esse possono sottrarsi (...) all'obbligo di accettare siffatti rifiuti così come impartito con D.D.G. emanato dalla S.V."

2. Va preliminarmente osservato che questo Ufficio è istituzionalmente chiamato a rendere pareri sulla interpretazione o sull'applicazione di norme regionali (di fonte legislativa o regolamentare), e non anche ad esprimersi in ordine alla legittimità e/o correttezza di atti o provvedimenti, riconducibili esclusivamente alla competenza del richiedente.

Invero, con la presente richiesta di parere vengono posti numerosi, espliciti quesiti, con i quali si mira, più che a risolvere dubbi relativi all'interpretazione od all'applicazione del diritto, a definire tratti di aspetti dell'azione amministrativa nel suo concreto, per di più di particolare specialità del settore, sui quali questo Ufficio non può essere chiamato a svolgere alcuna funzione di ausilio tecnico-giuridico.

In un'ottica di fattiva collaborazione tra Dipartimenti, si rassegnano, tuttavia, le seguenti considerazioni di ordine generale, limitatamente alle competenze ascritte allo Scrivente.

3. In relazione alle questioni sottoposte, appare necessario definire innanzitutto, rispetto a qualsiasi approfondimento in ordine alle domande formulate, il quadro normativo di riferimento.

Con la legge n. 549/1995, al fine di favorire la minore produzione di rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima e di energia, si è proceduto ad istituire, a decorrere dal 1° gennaio 1996, *“il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi compresi i fanghi palabili (...) Soggetto passivo dell'imposta è il gestore dell'impresa di stoccaggio definitivo con obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento. 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. (...) 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. (...) La base imponibile è costituita dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica (...) Fermi restando l'applicazione della disciplina sanzionatoria per la violazione della normativa sullo smaltimento dei rifiuti di cui al D.P.R. 10 settembre 1982, n. 915, e successive modificazioni, e l'obbligo di procedere alla bonifica e alla rimessa in pristino dell'area, chiunque esercita, ancorché in via non esclusiva, l'attività di discarica abusiva e chiunque abbandona, scarica o effettua deposito incontrollato di rifiuti, è soggetto al pagamento del tributo determinato ai sensi della presente legge e di una sanzione amministrativa pari a tre volte l'ammontare del tributo medesimo (...)" (Art. 3).

Deve, tra l'altro, rilevarsi che il comma 35, del richiamato articolo 3, prevede espressamente che le disposizioni dei commi da 24 a 41, del medesimo articolo, costituiscono principi fondamentali ai sensi dell'art. 119 della Costituzione, disponendo, conseguentemente, che le regioni a statuto speciale e le provincie autonome di Trento e Bolzano provvedono, con propria legge, secondo le previsioni dei rispettivi statuti e delle relative norme di attuazione.

Nella Regione Siciliana, il tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi è stato disciplinato, dapprima, con la legge regionale n. 6/1997² e successivamente con le leggi regionali n. 4/2003 e n. 3/2016.

Nella fattispecie, l'art. 34, comma 1,³ della legge regionale n. 3/2016, ha introdotto una

² **Art. 2, legge regionale n. 6/1997:** "Il gettito del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, istituito a decorrere dal 1° gennaio 1996 dall'articolo 3, commi da 24 a 41, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, è valutato per l'anno 1997 in lire 42.527 milioni. Il gettito derivante dal tributo affluisce in un apposito fondo del bilancio della Regione così come previsto dall'articolo 3, comma 27, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 e successive modifiche ed integrazioni. Per le discariche ubicate nel territorio della Regione siciliana i soggetti passivi del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, istituito con i commi da 24 a 41 dell'articolo 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549 (6), devono provvedere, entro il termine stabilito dal primo periodo del comma 30 dello stesso articolo, al versamento al relativo capitolo dell'entrata del bilancio della Regione siciliana".

³ **Art. 34, comma 1, legge regionale n. 3/2016:** "In armonia con le previsioni di cui al comma 4 dell'articolo 9 della legge regionale 8 aprile 2010, n. 9 e successive modifiche ed integrazioni, i soggetti conferitori in discarica dei rifiuti di cui al comma 2 dell'articolo 184 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, corrispondono alla Regione, a decorrere dal 1° gennaio 2017, il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti, secondo la disciplina di cui all'articolo 2 della legge regionale 7 marzo 1997, n. 6 e successive modifiche ed integrazioni, nella misura di

nuova disciplina del tributo speciale; mentre ai commi 4, 5 e 6⁴ ha previsto il pagamento dell'addizionale del venti per cento, introdotta dall'articolo 205 del decreto legislativo n. 152/06.

Come rilevato da codesto Dipartimento, con sentenza della Corte Costituzionale n. 133/2017 è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 34, commi 1, 7, 12, terzo periodo, e 13 della legge regionale n. 3/2016.

Secondo la Corte: “ (...) *il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (comma 24), (...) va considerato statale e non già proprio della Regione (...) senza che in contrario rilevino né l'attribuzione del gettito alle regioni (...) né le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dalla citata norma statale. (...) La questione di legittimità costituzionale dell'art. 34, comma 1, alla stregua di questi principi, relativamente al profilo della modifica della soggettività passiva del tributo, è fondata, in relazione alla assorbente violazione degli artt. 117, secondo comma, lettera e), e 119, secondo comma, Cost.. La norma impugnata fa riferimento ai soggetti conferitori in discarica dei rifiuti di cui al comma 2 dell'art. 184, del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152 (rifiuti urbani) per individuare i soggetti passivi del tributo. In tal modo essa è in contrasto con l'art. 3, comma 26, della L. n. 549 del 1995, secondo cui è il gestore dell'impresa di stoccaggio definitivo che ha l'obbligo di versamento del tributo, salva la rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento dei rifiuti. (...) Anche la questione di legittimità costituzionale relativa alla riduzione del tributo in relazione all'aumento della percentuale di raccolta differenziata, previsto dallo stesso comma, è fondata. La norma contrasta con l'art. 3, comma 29, della L. n. 549 del 1995. (...) La questione di legittimità costituzionale dell'art. 34, comma 7, della L.R. n. 3 del 2016 è fondata per la violazione degli artt. 117, secondo comma, lettera e), e dell'art. 119,*

seguito indicata, in considerazione del livello di raccolta differenziata su base annua (...)”

⁴ **Art. 34, legge regionale n. 3/2016, commi 4, 5 e 6:** “I comuni che non raggiungono, nell'anno precedente, la percentuale di raccolta differenziata del 65 per cento, sono tenuti al pagamento dell'addizionale del venti per cento prevista dall'articolo 205 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152. L'addizionale di cui al comma 4 è applicata con le modalità previste dall'articolo 2 della legge regionale n. 6/1997 e successive modifiche ed integrazioni ed è versata, dai gestori degli impianti di smaltimento, in un apposito capitolo di entrata del bilancio della Regione. La percentuale di raccolta differenziata sulla quale applicare il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti nonché l'addizionale di cui al comma 4 è quella determinata nell'anno precedente in attuazione del comma 2.”

secondo comma, Cost. L'impugnato comma 7 introduce una riduzione generalizzata del tributo speciale dal 1 gennaio 2017 per gli scarti, i sovvalli, i fanghi anche palabili. Al contrario, (...) l'art. 3, comma 40, della L. n. 549 del 1995, come modificato dalla L. 28 dicembre 2015, n. 221 (...) prevede la riduzione del tributo solo per gli scarti ed i sovvalli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio. La questione di legittimità costituzionale dell'art. 34, comma 12, terzo periodo, della L.R. n. 3 del 2016, è fondata, atteso che la norma attiene, oltre che alla materia di cui all'art. 117, secondo comma, lettera s), Cost., alla disciplina del sistema tributario, in relazione all'art. 119, secondo comma, Cost. La disposizione regionale esclude l'addizionale di cui al comma 4 (prevista in misura del venti per cento per il mancato raggiungimento della percentuale di raccolta differenziata) per i Comuni che nell'ultimo triennio, avendo raggiunto almeno il trentacinque per cento di raccolta differenziata, realizzino un incremento anche inferiore a dieci punti percentuali. Essa, dunque, contrasta con l'art. 205, commi 3 e 3-septies, del D.Lgs. n. 152 del 2006, che prevedono l'esclusione dell'addizionale in presenza di puntuali e diverse condizioni.

La questione di legittimità costituzionale dell'art. 34, comma 13, della L.R. n. 3 del 2016, è fondata, in relazione alla violazione degli artt. 117, secondo comma, lettera e), e 119, secondo comma, Cost. La norma modifica la destinazione del tributo, indirizzandone una quota ai Comuni, per i primi tre anni di applicazione della legge regionale, in contrasto con l'art. 3, comma 27, della L. n. 549 del 1995 (...)”.

L'art. 205, comma 3, del decreto legislativo n. 152/06 che regola l'applicazione di un'addizionale del venti per cento al tributo di conferimento dei rifiuti in discarica, dispone che: *“Nel caso in cui, a livello di ambito territoriale ottimale se costituito, ovvero in ogni comune, non siano conseguiti gli obiettivi minimi previsti dal presente articolo, è applicata un'addizionale del 20 per cento al tributo di conferimento dei rifiuti in discarica a carico dei comuni che non abbiano raggiunto le percentuali previste dal comma 1⁵ sulla base delle quote di raccolta differenziata raggiunte nei singoli comuni.”*

⁵ **Art. 205, comma 1, decreto legislativo n. 152/06:** *“Fatto salvo quanto previsto al comma 1-bis, in ogni ambito territoriale ottimale, se costituito, ovvero in ogni comune deve essere assicurata una raccolta differenziata dei rifiuti urbani pari alle seguenti percentuali minime di rifiuti prodotti:*

L'addizionale è dovuta alle Regioni e affluisce, al pari del tributo speciale, in apposito fondo regionale. La stessa non si applica ai comuni che hanno ottenuto la deroga di cui al comma 1-bis⁶ o nei casi regolati dal comma 3-septies⁷, del medesimo articolo.

La disciplina regionale, di cui ai citati commi 4, 5 e 6 dell'art. 34, della legge regionale n. 3/2016, ha previsto, quindi, l'istituzione della predetta addizionale in ossequio alle disposizioni statali, con le modalità di cui all'art. 2 della legge regionale n. 6/1997 (in materia di tributo speciale).

Ciò posto, entrando nel merito dei quesiti prospettati, non può non constatarsi come una visione sistematica della riportata normativa fornisca un compiuto riscontro alle questioni sollevate.

Nello specifico, riguardo alla prima richiesta, *“se la previsione di cui all'art.1, comma 37, lett.a) della legge 27/12/2017 n. 205 comporti che l'addizionale del 20% prevista dall'art. 205, comma 3, del D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii sia sospesa per gli anni 2016, 2017 e 2018 e quindi non si debba applicare tale addizionale ai soggetti passivi ed i relativi interessi e sanzioni”*, codesto Dipartimento sostiene che il legislatore statale sia intervenuto sulla disciplina dei tributi regionali *“derivati”* (di fonte statale il cui gettito è di spettanza regionale), stabilendone il blocco temporaneo, non già del tributo, ma del solo aumento delle rispettive aliquote.

a) almeno il trentacinque per cento entro il 31 dicembre 2006;

b) almeno il quarantacinque per cento entro il 31 dicembre 2008;

c) almeno il sessantacinque per cento entro il 31 dicembre 2012.”

⁶ **Art. 205, comma 1-bis, decreto legislativo n. 152/06:** *“Nel caso in cui, dal punto di vista tecnico, ambientale ed economico, non sia realizzabile raggiungere gli obiettivi di cui al comma 1, il comune può richiedere al Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare una deroga al rispetto degli obblighi di cui al medesimo comma 1. Verificata la sussistenza dei requisiti stabiliti al primo periodo, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare può autorizzare la predetta deroga, previa stipula senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica di un accordo di programma tra Ministero, regione ed enti locali interessati, che stabilisca:*

a) *le modalità attraverso le quali il comune richiedente intende conseguire gli obiettivi di cui all' articolo 181, comma 1. Le predette modalità possono consistere in compensazioni con gli obiettivi raggiunti in altri comuni;*

b) *la destinazione a recupero di energia della quota di rifiuti indifferenziati che residua dalla raccolta differenziata e dei rifiuti derivanti da impianti di trattamento dei rifiuti indifferenziati, qualora non destinati al recupero di materia;*

c) *la percentuale di raccolta differenziata dei rifiuti urbani, da destinare al riciclo, che il comune richiedente si obbliga ad effettuare”.*

⁷ **Art. 205, comma 3-septies, decreto legislativo n. 152/06:** *“L'addizionale di cui al comma 3 non si applica ai comuni che hanno ottenuto la deroga di cui al comma 1-bis oppure che hanno conseguito nell'anno di riferimento una produzione pro capite di rifiuti, come risultante dai dati forniti dal catasto regionale dei rifiuti, inferiore di almeno il 30 per cento rispetto a quella media dell'ambito territoriale ottimale di appartenenza, anche a seguito dell'attivazione di interventi di prevenzione della produzione di rifiuti.”*

A fondamento di tale assunto sono state richiamate le sentenze della Corte Costituzionale n. 298 e n. 284 del 2009 e la n. 381 del 2004.

Per tali motivi la richiedente Amministrazione ritiene che il blocco impositivo previsto dalla norma richiamata non possa trovare applicazione con riferimento all'addizionale di cui all'art. 205 del D.Lgs. n. 152/2006, perché da intendersi come tributo autonomo (nonostante il *nomen iuris*) e poiché le relative aliquote non sarebbero state oggetto di aumento.

Infine, si evidenzia che la eventuale sospensione finirebbe per determinare una ingiustificata contrazione delle entrate finanziarie in capo alla Regione.

Orbene, il comma 26 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, ha disposto la sospensione, per ragioni di contenimento della pressione tributaria, della “*efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle regioni e agli enti locali con legge dello stato, rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015*”, disposizione successivamente modificata con l'estensione agli anni 2016, 2017 e 2018.

Dalla interpretazione letterale della citata disposizione emergerebbe che la sospensione operi limitatamente agli “*aumenti*” dei tributi e delle addizionali.

Nella fattispecie in esame, invero, come detto, con l'art. 34, commi 4, 5 e 6 della legge regionale n. 3/2016, si è proceduto a regolamentare, nella Regione Siciliana, l'addizionale alla c.d. “*Ecotassa*”, come prevista dal citato art. 205 del decreto legislativo n. 152/06.

La richiamata previsione normativa, pertanto, non ha attuato alcun “*aumento*” ma ha semplicemente recepito un “*tributo*” il cui gettito è attribuito alla Regione.

Plausibilmente, pertanto, deve ritenersi che la norma statale che dispone la sospensione dell'efficacia degli aumenti, si riferisca esclusivamente ad un eventuale aggravio dell'imposta, che abbia comportato “*incrementi di aliquote*”.

In ordine al secondo quesito “*se il soggetto passivo dell'addizionale del 20% per il secondo semestre 2016,(...) se dovuta, siano i Comuni, le SRR o i gestori degli*

impianti”, codesto Dipartimento ritiene che, analogamente a quanto previsto per il tributo speciale dall’art. 3, comma 26, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, il soggetto passivo debba essere individuato nel gestore dell’impresa di stoccaggio definitivo, con l’obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento.

All’uopo è stato richiamato il disposto di cui al comma 5, del più volte citato art. 34 della legge regionale n. 3/2016, che espressamente sancisce che *“L’addizionale di cui al comma 4 (...) è versata, dai gestori degli impianti di smaltimento, in un apposito capitolo di entrata del bilancio della Regione”*.

Tale disposizione deve leggersi in maniera coordinata con il riportato comma 3, dell’art. 205 del decreto legislativo n. 152/06, in forza del quale, come precisato, l’addizionale è a carico dei comuni che non abbiano raggiunto le percentuali di raccolta differenziata.

Ne consegue che, in coerenza con l’impianto normativo statale, espressamente richiamato dalla legge regionale n. 3/2016, l’espressione *“è versata dai soggetti gestori”* non si presterebbe ad essere interpretata nel senso di considerare soggetto passivo dell’addizionale il medesimo soggetto gestore, ma invero, i comuni inadempienti. Circostanza questa, corroborata dalle previsioni di cui al comma 4, del medesimo art. 34, nella parte in cui sancisce che *“i comuni (...) sono tenuti al pagamento dell’addizionale”*.

In quest’ottica, si ritiene che si possa agevolmente riscontrare la questione sollevata con la quarta domanda, ed in particolare: *“se a livello di ambito territoriale ottimale, secondo la previsione di cui all’art. 205, comma 3, del D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii. si sia raggiunto il 65% di R.D. la stessa addizionale non si debba applicare a quei comuni dell’ambito stesso che non abbiano conseguito tale risultato”*.

Codesto Dipartimento rileva, al riguardo, l’esistenza di perplessità applicative legate alla peculiarità del sistema di gestione dei rifiuti in Sicilia, evidenziando che, nonostante siano stati istituiti gli ATO, sono pochi gli ambiti che hanno individuato un gestore unico, rinvenendosi diversi gestori individuati dalla SRR e/o dai Comuni in forma singola o associata.

La richiedente Amministrazione ritiene che, qualora la raccolta non sia fatta in modo unitario a livello d'Ambito, l'addizionale debba gravare sui Comuni che non abbiano raggiunto le percentuali di raccolta differenziata previste dalla legge, nonostante gli Ambiti territoriali di rispettiva appartenenza abbiano conseguito tali livelli di raccolta differenziata, come peraltro, espressamente previsto dall'art. 34 della legge regionale n. 3/2016.

D'altronde, si ritiene anche che, sebbene a livello di ambito territoriale non si sia raggiunto la percentuale del 65% di raccolta differenziata, i Comuni facenti parte dell'ambito che abbiano conseguito tale percentuale, dovrebbero godere delle riduzioni premiali al tributo stabilite dalla legge.

In tale contesto, tenuto conto dello scopo perseguito con il disposto di cui all'art. 205 (Misure per incrementare la raccolta differenziata), occorre formulare alcune riflessioni.

Ai sensi dell'art. 5, della legge regionale 8 aprile 2010, n. 9, sono stati confermati gli Ambiti Territoriali Ottimali per la gestione integrata dei rifiuti, costituiti in applicazione dell'articolo 45⁸ della legge regionale 8 febbraio 2007, n. 2, quali identificati nel D.P.Reg. 20 maggio 2008.

Secondo il disposto del successivo art. 6, la provincia ed i comuni ricompresi in ciascun ambito territoriale ottimale costituiscono, per ogni ATO, una società consortile di capitali denominata "*Società per la regolamentazione del servizio di gestione rifiuti*" (S.R.R.).

Il servizio di gestione integrata dei rifiuti è affidato dalle S.R.R. in nome e per conto dei comuni consorziati, secondo le modalità previste dall'articolo 202 del decreto legislativo n. 152/06.

⁸ **Art. 45, legge regionale n. 2/2007:** "*Per l'esercizio delle funzioni previste dal decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 e successive modifiche e integrazioni, la gestione dei rifiuti urbani è organizzata sulla base di ambiti territoriali ottimali. I nuovi ambiti territoriali ottimali sono individuati, entro 90 giorni, dalla Agenzia per i rifiuti e le acque, sulla base di uno studio che deve tenere conto della necessità di assicurare l'efficacia, l'efficienza, l'economicità e la funzionalità, nonché la continuità dei servizi, in numero non superiore al 50 per cento di quelli esistenti, pari a 14. Gli ambiti territoriali ottimali potranno non coincidere con il territorio della provincia. Gli enti locali ricadenti nel medesimo ambito territoriale ottimale si costituiscono in Consorzio, al quale partecipano obbligatoriamente tutti i comuni, fermo restando quanto previsto dall'articolo 200, comma 6, del decreto legislativo n. 152 del 2006. (...)*".

Ciò posto, l'art. 205, comma 3, del decreto legislativo n. 152/06, al fine di rafforzare gli obblighi di raccolta differenziata, ha introdotto tale addizionale al tributo dovuto per il conferimento.

Il richiamato comma 3 è stato riscritto, nella sua attuale formulazione, per opera dell'articolo 32 della legge 28 dicembre 2015, n. 22.

Nella sua precedente versione, infatti, si prevedeva l'applicazione dell'addizionale a carico dell'Autorità d'ambito, che ne ripartiva l'onere tra quei comuni del proprio territorio che non avessero raggiunto le percentuali previste dalla legge.

Secondo l'attuale versione, come esplicitato, nella ipotesi in cui, a livello di ambito, se costituito, ovvero in ogni comune, non siano conseguiti gli obiettivi minimi, è applicata l'addizionale a carico dei comuni che non abbiano raggiunto le percentuali fissate.

Conseguentemente, appare coerente con il nuovo impianto normativo, ritenere che ciascun comune inadempiente sia tenuto al pagamento della eventuale addizionale, prescindendo dai risultati raggiunti a livello di ambito territoriale. Proprio perché, in presenza di un ambito territoriale costituito, come nel caso di specie, il raggiungimento dell'obiettivo di raccolta differenziata può essere valutato disgiuntamente.

In questa direzione, si ritiene conforme la formulazione del comma 4, dell'art. 34, legge regionale n. 3/2016, proprio perché mira ad applicare, nel territorio della Regione Siciliana, l'addizionale disciplinata dal codice dell'ambiente, secondo le “*puntuali condizioni*”, regolate, a monte, dal legislatore statale (Cfr. Corte Costituzionale n. 133/2017), prevedendo espressamente che “*i comuni che non raggiungono (...) la percentuale di raccolta differenziata del 65% sono tenuti al pagamento dell'addizionale del venti per cento (...)*”.

Le superiori argomentazioni possono essere poste, altresì, a fondamento della risoluzione del terzo quesito, che come riportato pone il seguente interrogativo: “*se l'addizionale del 20% prevista dall'art. 205, comma 3, del D.Lgs. n. 152/2006 e ss.mm.ii, sia un tributo erariale autonomo rispetto al tributo speciale ex legge n. 549/1995. Ciò al fine*

dell'irrogazione delle relative sanzioni in caso di omesso versamento dell'addizionale in argomento".

Codesto Dipartimento sostiene che all'addizionale vada riconosciuta la *"natura di tributo autonomo rispetto al tributo speciale, sebbene a quest'ultimo sia intimamente connessa ai fini della sua determinazione"*.

Tale impostazione si fonda sulle diverse finalità che con l'addizionale si vogliono perseguire e consistenti nell'incrementare i livelli di raccolta differenziata introducendo meccanismi tariffari penalizzanti. Il tributo speciale per il conferimento in discarica, avrebbe, invece, presupposti differenti volti ad incentivare la minore produzione di rifiuti e il recupero da essi di materia prima e di energia, favorendo le operazioni connesse al recupero e penalizzando lo smaltimento con deposito in discarica.

Ebbene, nel sistema tributario sono conosciute delle ipotesi di sovrapposizione dei presupposti applicativi di un tributo.

Nell'ambito di tali ipotesi si suole distinguere tra due categorie: le addizionali e le sovrimposte. Si tratta di categorie concettuali che certamente svolgono una funzione importante per l'inquadramento di determinate fattispecie, ma che non debbono, in quanto tali, costituire un vincolo per l'interprete.

Si ha *"addizionale"*, in linea di massima, quando, sulla base imponibile di una determinata imposta, si prevede l'applicazione di un'ulteriore aliquota rispetto a quella già prevista per l'imposta principale. L'addizionale può essere istituita dallo Stato per un periodo di tempo determinato, in genere a copertura di spese pubbliche straordinarie, oppure in forma permanente.

Si ha invece *"sovrimposta"* quando presupposto e imponibile di un'imposta costituiscono anche presupposto e imponibile di un'altra.⁹

Ciò premesso, appare il caso di sottolineare come, ai sensi del comma 3-bis del citato art. 205, *"Al fine di favorire la raccolta differenziata (...) la misura del tributo di cui all'articolo 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, è modulata in base alla quota percentuale di superamento del livello di raccolta differenziata (RD) fatto salvo*

⁹ Cfr *"Addizionali e Sovraimposte"* voce *"Treccani-L. Pavarini"*

l'ammontare minimo fissato dal comma 29 dell'articolo 3, della medesima legge n. 549 del 1995 (...)" e parallelamente il comma 6 dell'art. 34 della legge regionale n. 3/2016, dispone che *"la percentuale di raccolta differenziata sulla quale applicare il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti nonché l'addizionale di cui al comma 4 è quella determinata nell'anno precedente."*

Sotto il profilo sanzionatorio, i commi 33 e 34 dell'art. 3, della legge n. 549/95, prevedono che *"le violazioni ai commi da 24 a 41 del presente articolo sono constatate con processo verbale dai funzionari provinciali addetti ai controlli. (...) L'accertamento, la riscossione, i rimborsi, il contenzioso amministrativo e quanto previsto dai commi da 24 a 41 del presente articolo sono disciplinati con legge della regione"*.

L'art. 205, decreto legislativo n. 152/06, prevede, al comma 5, l'applicazione della disciplina attuativa di cui all'art. 3, commi da 24 a 40, della legge n. 549/1995, sino all'emanazione del decreto di cui al comma 4¹⁰.

Ne discende che, non dilungandosi sugli aspetti relativi alle finalità dei due *"tributi"* in questione (Ecotassa e addizionale), già delineati, l'addizionale *de qua*, correttamente denominata, ripercorre lo stesso *iter* dell'imposta principale alla quale si aggancia, disciplinando una quota tributaria aggiuntiva alla ecotassa.

Ciò posto, non appare chiaro il ragionamento esplicitato da codesto Dipartimento in ordine alla natura dell'imposta aggiuntiva, ai fini della *"irrogazione delle relative sanzioni in caso di omesso versamento"*, atteso che, l'addizionale, quale imposta erariale, può legittimamente essere sottoposta ad un autonomo procedimento di accertamento tributario, in caso di mancato versamento, nonché ad un procedimento sanzionatorio secondo il disposto del richiamato comma 5, dell'art. 205 del decreto legislativo n. 152/06, che si riaggancia alla disciplina attuativa di cui all'art. 3, commi da 24 a 40, della legge n. 549/1995.

¹⁰ **Art. 205, comma 4, decreto legislativo n. 152/06:** *"Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare di concerto con il Ministro delle attività produttive d'intesa con la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, vengono stabilite la metodologia e i criteri di calcolo delle percentuali di cui ai commi 1 e 2, nonché la nuova determinazione del coefficiente di correzione di cui all'articolo 3, comma 29, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, in relazione al conseguimento degli obiettivi di cui ai commi 1 e 2."*

In ogni caso, per la risoluzione di eventuali dubbi di natura prettamente tributaria, sarebbe opportuno estendere la presente consultazione all' Agenzia delle Entrate (anche a mezzo di apposito interpello) competente nella materia *de qua*.

In ordine al quinto quesito, attinente alla qualificazione da attribuire ai rifiuti urbani (CER 200301) sottoposti a trattamento di tritovagliatura e biostabilizzazione ed alla relativa applicazione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti decadenti da tale trattamento, si rassegna quanto segue.

Il Dipartimento richiedente, dopo avere sinteticamente descritto la problematica relativa alla attribuzione o meno della qualifica di "*speciale*" al rifiuto urbano proveniente da raccolta differenziata, ha fornito il quadro della evoluzione normativa e giurisprudenziale.

Per ultimo, citando le conclusioni contenute nella nota del 14 settembre 2018 prot. 14829 del Ministero dell' Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare - Direzione generale per i rifiuti e l' inquinamento, su richiesta dell' Assessore regionale dell' Energia e dei Servizi di Pubblica Utilità, circa il regime giuridico da attribuire ai due flussi in uscita dal trattamento di vagliatura dei rifiuti indifferenziati ed identificati con il codice CER 191212, ha ipotizzato l' applicazione del tributo secondo determinate modalità.

La prassi ipotizzata prevederebbe l' intervento degli enti preposti al controllo al fine degli accertamenti sui singoli impianti per verificare le reali caratteristiche dei rifiuti e la conseguente applicazione del tributo.

Si chiede pertanto, parere a questo Ufficio in ordine alla fondatezza della ricostruzione operata dal Dipartimento. In ordine a quanto richiesto e riportandosi alle premesse di cui al punto n. 2 del presente parere, si ribadisce che questo Ufficio è preposto all' attività di consulenza concernente quesiti giuridico-interpretativi relativi a norme statutarie, legislative o regolamentari.

Pur condividendo, comunque, l' opportunità di adeguarsi al consolidato orientamento giurisprudenziale formatosi in materia di qualificazione del rifiuto (urbano o speciale) sottoposto a selezione meccanica (TAR Lazio n. 4915/2011; TAR Toscana n. 917/2011;

Consiglio di Stato n. 5566/2012) come ampiamente richiamato da codesto Dipartimento, nonché alle indicazioni fornite dal competente Ministero dell'Ambiente, non possono che rimettersi a codesta Amministrazione le valutazioni consequenziali in ordine alle iniziative da adottare nella fattispecie rappresentata con il quesito n. 5, come integrato dalla richiesta n. 7954/2019, di stretta competenza della Amministrazione attiva.

Nelle superiori considerazioni è l'avviso dello Scrivente.

Si ricorda che in conformità alla Circolare presidenziale 8 settembre 1998, n. 16586/66.98.12, trascorsi 90 giorni dalla data di ricevimento del presente parere senza che codesta Amministrazione ne comunichi la riservatezza, lo stesso potrà essere inserito nella banca dati "FONS".

* * *

F.to Avv. Giuseppa Mistretta

L'AVVOCATO GENERALE
F.to Avv. Gianluigi M. Amico