

NOVITA' NORMATIVE IN TEMA DI FISCALITA' AMBIENTALE NELLA PROMOZIONE DI UN PROCESSO DI ECONOMIA CIRCOLARE: PROFILI FINANZIARI E FISCALI DEL C.D. *CIRCULAR ECONOMY PACKAGE*.

Giuseppina Lofaro*

Abstract (en) - This essay, by illustrating the general profiles of the recent reform of the Environmental Code referred to Legislative Decree 3 September 2020, no. 116, implementing Directive (EU) 2018/851 relating to waste as well as implementing Directive (EU) 2018/852 on packaging and packaging waste, specifically focuses on the financial and tax aspects of the so-called Circular Economy Package, in a reconstructive key, expressing perplexed considerations on the consistency of the legislative provisions introduced, hoping for a recomposition of the reference regulatory framework through a concrete approach.

*Abstract (it) - Il presente contributo, nell'illustrare in chiave ricostruttiva i profili generali della recente riforma del Codice dell'ambiente di cui al decreto legislativo 3 settembre 2020, n. 116, recante attuazione della direttiva (UE) 2018/851 relativa ai rifiuti nonché attuazione della direttiva (UE) 2018/852 sugli imballaggi ed i rifiuti di imballaggio, si sofferma specificamente sugli aspetti finanziari e fiscali del c.d. *Circular Economy Package*, esprimendo considerazioni perplesse sulla coerenza delle disposizioni legislative introdotte, auspicando una ricomposizione del quadro normativo di riferimento attraverso un approccio concreto.*

SOMMARIO: **1.** Premessa. – **2.** Aspetti finanziari delle riforme al Codice dell'ambiente nelle disposizioni generali in tema di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati. – **2.1** La responsabilità finanziaria estesa del produttore. – **2.2** I criteri di priorità nella gestione dei rifiuti, il Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti e le clausole *ad hoc* di invarianza finanziaria. – **2.3** Il processo di classificazione dei rifiuti e l'adozione di linee guida del Sistema nazionale per la Protezione dell'Ambiente (SNPA). – **2.4** *End of Waste*, economia circolare e mancati formali effetti sulla finanza pubblica. – **2.5** Il sistema di tracciabilità dei rifiuti, le nuove

funzioni di vigilanza e controllo ed i connessi profili finanziari. – **2.6** Considerazioni critiche, esplicative e propositive sugli aspetti finanziari e fiscali del c.d. *Circular Economy Package*. – **3.** Il Servizio di gestione integrata dei rifiuti, le funzioni dell’Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale (ISPRA) ed i connessi dubbi sulla sussistenza di oneri a carico della finanza pubblica. – **4.** La gestione degli imballaggi, dei rifiuti di imballaggio e gli strumenti economici, finanziari e fiscali per la promozione della gerarchia dei rifiuti. – **4.1** La rimodulazione dei costi di raccolta differenziata: una nuova entrata per le amministrazioni locali, con un effetto di perequazione nei confronti dei cittadini. – **4.2** Riflessioni a margine sugli strumenti finanziari trasposti nell’ordinamento nazionale. – **5.** Sistema sanzionatorio, effetti di gettito e disposizioni finali. – **6.** Gli allegati ex art. 8 del D. Lgs. 3 settembre 2020, n. 116 di riforma della parte IV del Codice dell’ambiente: il nuovo allegato L-ter e la globale clausola di invarianza finanziaria. – **7.** Conclusioni.

1. Premessa.

Il decreto legislativo 3 settembre 2020, n. 116¹ reca attuazione della direttiva (UE) 2018/851 che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti nonché attuazione della direttiva (UE) 2018/852 che riforma la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi ed i rifiuti di imballaggio.

Il termine di recepimento di tali direttive, indicato nell’articolato delle medesime, era stato originariamente fissato al 5 luglio 2020. Tuttavia, è stata successivamente prevista una proroga di tre mesi².

¹* Dottore di ricerca in Diritto ed Economia, Università degli Studi *Mediterranea* di Reggio Calabria.

Il d.lgs. 3 settembre 2020, n. 116 è uno dei quattro decreti legislativi di recepimento delle quattro direttive europee in materia; gli altri d.lgs. emanati sempre in data 3 settembre 2020 sono: il d. lgs. n. 117 recante “Attuazione dell’articolo 1 della direttiva (UE) 2018/849, che modifica la direttiva 2000/53/CE relativa ai veicoli fuori uso”; il d. lgs. n. 118 contenente “Attuazione degli articoli 2 e 3 della direttiva (UE) 2018/849, che modificano le direttive 2006/66/CE relative a pile e accumulatori e ai rifiuti di pile e accumulatori e 2012/19/UE sui rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche”; il d. lgs. n. 121 intitolato “Attuazione della direttiva (UE) 2018/850, che modifica la direttiva 1999/31/CE relativa alle discariche di rifiuti”.

² Difatti, nel preambolo del D. Lgs. 3 settembre 2020, n. 116 è riportato testualmente che: «Visto l’articolo 1 della legge 24 aprile 2020, n. 27, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, ed in particolare il comma 3, il quale dispone che i termini per l’adozione di decreti legislativi con scadenza tra il 10 febbraio 2020 e il 31 agosto 2020, che non siano scaduti alla data di entrata in vigore della legge, sono prorogati di tre mesi, decorrenti dalla data di scadenza di ciascuno di essi».

Si tratta dell'adozione del c.d. *Circular Economy Package* che incide *funditus* sulla parte quarta del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 1522, ossia sul c.d. T.U. sull'ambiente³.

In questo quadro, le misure di carattere fiscale appaiono necessarie in un'ottica di promozione del modello di cd. fiscalità circolare⁴, ossia il complesso dei tributi⁵ finalizzati a disincentivare comportamenti non sostenibili, come sprechi di risorse, inquinamento⁶, nonché degli incentivi orientati ad incoraggiare comportamenti sostenibili, altresì mediante aliquote ridotte per le produzioni che garantiscano cicli di vita ai prodotti particolarmente duraturi o a quelle che riducono o eliminano la produzione di rifiuti, limitando l'utilizzo di risorse scarse, ottimizzando i cicli di vita dei prodotti.

Le misure di carattere fiscale si rinvengono proprio nell'allegato IV *bis* della direttiva 851/2018/UE recepita col d. lgs. in esame che contempla una serie di strumenti economici e misure incentivanti la transizione verso l'economia circolare.

3 Per un illuminante inquadramento dell'ambiente quale bene comune, v. M. T. PAOLA CAPUTI JAMBRENGHI, *Note minime sui beni comuni e funzione amministrativa*, in *Costituzionalismo.it*, Fasc. n. 1/2017, 81-113. In particolare, L'Autrice riflette sulle funzioni amministrative esercitate nella gestione del territorio, dell'ambiente e del paesaggio, beni comuni che le istituzioni governano nell'interesse della collettività. Ancora, esaminando la nozione di bene comune offerta dalla dottrina giuridica e da quella economista nonché attraverso i principi comunitari, la riflessione scientifica *de qua* offre spunti di approfondita analisi tecnico-giuridica sull'obbligo di tutela e sulla funzione amministrativa in relazione all'ambiente, al paesaggio ed ai beni culturali, «ove dimorano molti *commons*».

4 Oltrepassare il modello della fiscalità lineare, indifferente alle dinamiche della spesa ed invece sensibile a quelle del prelievo e del gettito, per giungere a quello della fiscalità circolare, implica l'apprezzamento della "dimensione promozionale del fisco", ossia tassare lo scarto e promuovere il riuso ed il riciclo. Si esprimono così A. F. URICCHIO, G. CHIRONI, F. SCIALPI, *Sostenibilità e misure fiscali e finanziarie del D.L. Clima*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, 2 ss.

5 Sulla tassazione ambientale secondo l'UE ed in particolare sulle questioni aperte in tema di distinzioni tra tributi ambientali in senso proprio e tributi con finalità ambientale, con le connesse forme esemplificative, cfr. A. TROPEA, *L'armonizzazione europea della tassa rifiuti. L'applicazione del principio pay as you throw*, in *Dir. e pratica tributaria internazionale*, 3/2019, 703-720. Nello specifico, l'UE ha orientato gli ordinamenti nazionali verso forme di imposizione che incidessero direttamente sugli effetti inquinanti, attraverso l'istituzione di tributi ambientali in senso proprio, contemporaneamente, scoraggiando l'adozione di sistemi di tassazione che misurano l'entità del prelievo ancorandola al costo dell'attività pubblica di bonifica ambientale, funzione che contraddistingue precipuamente i tributi con finalità ambientale. Pertanto, nei tributi ambientali in senso proprio il deterioramento delle risorse naturali è il presupposto del sacrificio fiscale. Mentre, nei tributi con funzione ambientale, la protezione delle risorse naturali è unicamente un fine extrafiscale ed il gettito derivante da questi tributi, collegati in via mediata alla tutela ambientale, viene vincolato per finanziare i costi di ripristino. Tuttavia, costituire un tributo come tassa, quale mezzo di finanziamento del servizio di riparazione ambientale, causerebbe l'effetto di fornire una sorta di autorizzazione all'inquinatore, pur facendo poi gravare su di lui le spese occorrenti per il risanamento.

6 L'inquinamento è un costo sociale che deve necessariamente essere internalizzato tra i costi dell'inquinatore. L'ordinamento deve riuscire a caricare il costo ambientale sul soggetto inquinante, altrimenti ne deriverebbe una distorsione economica costituita dal conseguimento di un beneficio a favore dell'inquinatore, i cui costi marginali di produzione ricadono sulla collettività. Lo strumento più efficace di correzione di tale distorsione è rappresentato dai tributi ambientali, funzionali a colpire i fenomeni di deterioramento di risorse ambientali. Cfr. R. ALFANO, *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012, 17, che ricostruisce il pensiero di A. C. Pigou espresso nella celebre Opera *L'economia del benessere* del 1920.

L'applicazione di tributi ambientali⁷ sulle produzioni impattanti sull'ambiente⁸, in quanto causanti una distruzione di risorse, nonché il ricorso alle c.d. *tax expenditures*⁹, ossia ad ecoincentivi fiscali, implementano il modello di economia circolare, promuovendo un'efficiente allocazione delle risorse.

La fiscalità ambientale¹⁰, quale nucleo di un rinnovato sistema impositivo, può operare sul versante negativo mediante la tassazione¹¹ della causa dello spreco o dell'inquinamento, nonché su quello positivo attraverso la concessione di agevolazioni fiscali per incoraggiare l'innovazione di prodotto e di processo in un'ottica di sviluppo sostenibile¹².

7 Per un'approfondita e recente ricostruzione sui tributi ambientali, specialmente sotto il profilo discrezionale, v. M. AULENTA, *Ambiente: piccoli tributi crescono*, in *Riv. di dir. finanziario e scienza delle finanze*, LXXIX, 1, I, 2020, 71-132. Per un'analisi un po' più datata ma sempre valida sotto un profilo dogmatico, cfr. F. BATISTONI FERRARA, *I tributi ambientali nell'ordinamento italiano*, in *Riv. dir. trib.*, fasc. 12, 2008, 1090 ss..

8 D. PORENA, "Ambiente": complessità di una nozione giuridica, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, 1-17, offre una ricostruzione costituzionale dell'ambiente emancipata dalla dimensione antropocentrica, concentrandosi su orientamenti di tipo ecocentrico e biocentrico che iniziano pure a caratterizzare alcune codificazioni giuridiche.

9 Sulle *tax expenditures* nell'ordinamento italiano si cfr. M. AULENTA, *Tax expenditures negli enti territoriali*, in *Riv. dir. fin. e sc. fin.*, 2015, 544 ss.; ID., *Tax expenditures negli enti territoriali*, in *Riv. dir. fin. e sc. fin.*, in A. URICCHIO – M. AULENTA – G. SELICATO (a cura di), *La dimensione promozionale del fisco*, Bari, 2015, 33 ss..

10 A. BUCCISANO, *Fiscalità ambientale tra principi comunitari e costituzionali*, in *Diritto e Pratica Tributaria*, 2/2016, 590-652, rileva, a tal proposito che la *quaestio* ambientale, nell'ambito della ricerca da parte degli Stati di mezzi normativi efficaci per prevenire e ridurre le condotte pregiudizievoli per l'ambiente, ha acquisito rilievo sotto il profilo tributario in relazione alla possibile introduzione di tributi ambientali commisurati ai fatti inquinanti, con la *ratio* implicita di orientare le scelte dei produttori e dei consumatori. Nell'ordinamento italiano, l'ammissibilità di tributi con finalità ambientale extrafiscale o di tributi ambientali propri, riconosciuta a livello comunitario, è revocata in dubbio nella fase di valutazione della compatibilità di un'imposta ambientale avente quale presupposto un fatto inquinante, con il principio di capacità contributiva. La dottrina maggioritaria esclude che i fatti inquinanti possano rappresentare indici diretti o indiretti di forza economica, limitando perciò l'uso di tributi ambientali solo nelle fattispecie in cui essi possano essere legittimati da una funzione indennitaria o risarcitoria. Specialmente a livello internazionale, avanzano i tentativi di rendere coerente il tributo ambientale col principio di capacità contributiva: il presupposto ambientale o fatto inquinante può rappresentare un indice di forza economica, ossia un parametro per stimare la capacità di concorrere alle spese pubbliche, suddividendo così l'onere fiscale tra i contribuenti sulla base del differente impatto sull'ambiente della fattispecie imponibile da essi prodotta e, perciò, correlandolo alla diversa manifestazione di capacità contributiva.

11 Sulla tassazione ambientale, cfr. P. SELICATO, *La tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2004, 277; F. GALLO, F. MARCHETTI, *La tassazione ambientale*, in *Rass. trib.*, 1999, 115 ss..

12 Cfr. in tema di fiscalità ambientale e sviluppo sostenibile, S. CANNIZZARO, *Spunti di riflessione sulla possibile introduzione di aliquote Iva ridotte per beni e servizi "verdi"*, in V. FICARI (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente*, Roma, 2018, 163; S. CIPOLLINA, *Osservazioni sulla fiscalità ambientale nella prospettiva del federalismo fiscale*, in L. ANTONINI (a cura di), *L'imposizione ambientale nel quadro del nuovo federalismo fiscale*, Napoli, 2010, 90 ss.; S. DORIGO, *La nozione di ambiente ed il ruolo della fiscalità per la sua tutela*, in S. DORIGO – P. MASTELLONE, *La fiscalità per l'ambiente. Attualità e prospettive della tassazione ambientale*, Roma, 2013, 137-138.; F. FRACCHIA, *La tutela dell'ambiente come dovere di solidarietà*, in L. ANTONINI (a cura di), *L'imposizione ambientale nel quadro del nuovo federalismo fiscale*, 2010, 20 ss..

2. Aspetti finanziari delle riforme al Codice dell'ambiente nelle disposizioni generali in tema di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati.

L'art. 1 del D. Lgs. *de quo* apporta alcune modifiche al decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, come già evidenziato, recante il T.U. ambiente, nella parte IV contenente norme in materia di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati.

In particolare, il comma 1 dell'art.1 del D. Lgs. in analisi modifica l'art. 177 inerente il campo di applicazione e le finalità, evidenziando l'indirizzo complessivo della direttiva verso lo sviluppo dell'economia circolare¹³. Tuttavia, si evidenzia che l'attuale sistema produttivo-consumistico, sotto un aspetto (tecno)logico, produce beni, prodotti, rifiuti che non sono *naturaliter* riciclabili, in linea con ciò che invece presuppone l'economia circolare¹⁴. Un mutamento in tal senso necessiterebbe un cambio di prospettiva, propendendo verso una visione economica non più estrattiva di risorse, che risulti invece generativa, anche di secondo livello, ossia "dal rifiuto al prodotto". Opportunamente, andrebbero riportati a coerenza il livello sociale, operativo, giuridico e tecnico e per perseguire tale fine, che si ritiene necessario, pare non sia sufficiente la sola *voluntas legislatoris*.

Alla luce della relazione tecnica che correda il decreto¹⁵, si tratta di disposizione di natura ordinamentale che non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica¹⁶.

13 A. PIEROBON, *Prime notazioni sul D. Lgs. 116 del 2020 sui rifiuti e sull'economia circolare*, in *Rivista Giuridica AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 4/2020, *passim.*, a tal proposito, si esprime in termini critici, evidenziando, che tale recepimento «richiama il vuoto che prima esisteva (anche nella norma positiva) tra i due concetti di prodotto e di rifiuto che viene ora così riempito, nel principio (astratto) della economia circolare». All'Autore pare che si auspichi, nella *ratio* della riforma *de qua*, che con l'economia circolare «si riporti il rifiuto al prodotto, in una sorta di eterno ritorno», evitando la continua estrazione di risorse naturali, in modo tale da soddisfare le esigenze ambientali, tacitando i timori di sempre imminenti catastrofi.

14 V. F. DE LEONARDIS, *Economia circolare: saggio sui suoi tre diversi aspetti giuridici. Verso uno stato circolare?*, in *Dir. Amm.*, fasc.1, 2017, 163 ss.

15 Cfr. Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2018/851, che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti e della direttiva (UE) 2018/852, che modifica la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi ed i rifiuti di imballaggio, *Atto del Governo n. 169, XVIII legislatura, Servizio del bilancio del Senato della Repubblica, Dossier Maggio 2020*, consultabile su www.senato.it.

16 I commi 3 e 4 sostituiscono l'articolo 178-*bis* che disciplina la responsabilità estesa del produttore ed introducono l'articolo 178-*ter* relativo ai requisiti generali minimi in materia di responsabilità estesa del produttore. Tra l'altro si stabilisce che le amministrazioni interessate dall'articolo 177 provvedano agli adempimenti in esso previsti con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Inoltre, si prevede che il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare eserciti la funzione di vigilanza e controllo sul rispetto degli obblighi derivanti dalla responsabilità estesa del produttore. In particolare, il Ministero: raccoglie i dati trasmessi dai produttori; analizza i bilanci ed effettua analisi comparative tra i diversi sistemi collettivi evidenziando eventuali anomalie; analizza la determinazione del contributo ambientale; controlla che vengano raggiunti gli obiettivi previsti negli accordi di programma. Si istituisce il Registro nazionale dei produttori presso il Ministero medesimo, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Nell'ambito di questo nuovo scenario, mutano anche gli attori coinvolti nella *governance* della c.d. gestione *lato sensu* dei rifiuti, introducendo - fermo restando, *ex ante*, la prevenzione e la riduzione - nuovi processi di intervento e di responsabilizzazione, a titolo esemplificativo, in capo al soggetto produttore dei prodotti, in applicazione del principio di capacità finanziaria di contribuzione al riutilizzo e riciclo dei rifiuti¹⁷.

2.1 La responsabilità finanziaria estesa del produttore.

Nella nuova versione integrata del T.U. sull'ambiente, la responsabilità estesa del produttore si rinviene nel campo di applicazione e nelle finalità di cui all'art. 177, nell'art. 178-*bis*, nei requisiti minimi *ex art.* 178-*ter*, fermo restando la responsabilità della gestione dei rifiuti di cui all'art. 188 nonché i criteri di priorità nella gestione dei rifiuti ai sensi dell'art. 179 del d.lgs. n.152 del 2006.

L'art. 183, comma 1, lett. *g-bis*), delimita, richiamando obiettivi, responsabilità, costi e adempimenti, il regime di responsabilità estesa del produttore facendo riferimento alle misure finalizzate a garantire che ai produttori di prodotti spetti la responsabilità finanziaria o la responsabilità finanziaria ed organizzativa della gestione della fase del ciclo di vita in cui il prodotto diventa un rifiuto.

Per quel che concerne i "Criteri direttivi dei sistemi di gestione" *ex art.* 237, comma 3, i produttori dispongono dei mezzi finanziari ed organizzativi della gestione della fase del ciclo di vita in cui il prodotto diventa rifiuto; la responsabilità finanziaria *de qua* riguarda determinati servizi quali operazioni preliminari, raccolta, trasporto e viene limitata ai costi necessari dei servizi stessi che sono determinati in modo trasparente tra gli attori interessati, inclusi i produttori, nonché i sistemi collettivi che operano per loro conto e le autorità pubbliche.

Con riferimento all'intero *corpus* normativo in esame, pare utile sottolineare che gli impatti finanziari derivanti dalla normativa inerente la responsabilità estesa del produttore non sono mai riferiti alla finanza pubblica né statale né locale poiché sono in capo ai produttori che in virtù del principio comunitario di responsabilità estesa devono farsi carico dei costi di gestione del "fine vita" dei loro prodotti immessi sul mercato.

¹⁷ A. PIEROBON, *Prime notazioni sul D. Lgs. 116 del 2020 sui rifiuti e sull'economia circolare*, cit., 4, esprime considerazioni perplesse su tale aspetto, sostenendo che: «non esiste, se non forse per le anime belle, un'irenica economia circolare, perché in questo contesto e momento storico, rimangono da gestire come rifiuti quelli che non sono - da questo punto di vista (a tacere delle problematiche di ricalibrazione del sistema nel complesso) - riciclabili e non recuperabili, quantomeno per la parte degli "scarti"».

2.2 I criteri di priorità nella gestione dei rifiuti, il Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti e le clausole *ad hoc* di invarianza finanziaria.

Proseguendo con l'analisi del nuovo dato normativo, nello specifico, il comma 5 modifica l'articolo 179 del T.U. sull'ambiente, concernente i criteri di priorità nella gestione dei rifiuti¹⁸, chiarendo in quali casi ed ipotesi sia possibile discostarsi dall'ordine di preminenza delineato della gerarchia dei rifiuti.

Il comma 6 sostituisce l'articolo 180 che disciplina la prevenzione della produzione di rifiuti. Nello specifico, si implementa il Programma nazionale di prevenzione adottato dal Ministero dell'ambiente¹⁹ con un decreto interministeriale e si prevede un unico piano nazionale di prevenzione senza obbligatoria pianificazione a livello regionale. In particolare, il Programma nazionale di prevenzione conterrà ulteriori misure tra cui quelle concernenti la prevenzione della dispersione dei rifiuti in ambiente²⁰ naturale e della riduzione dello spreco alimentare. Infine, si prevede che il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali controllino e valutino le misure di prevenzione dei rifiuti alimentari. L'articolo è corredato di un'apposita clausola di invarianza finanziaria.

La disposizione relativa all'adozione del Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti ha natura esclusivamente ordinamentale e non determina alcun effetto sulla finanza pubblica. Per quanto riguarda i contenuti del nuovo Programma nazionale di prevenzione, la disposizione ha una portata meramente definitoria e, pertanto, non determina alcun effetto sulla finanza pubblica. Per quel che concerne le campagne di informazione per sensibilizzare alla prevenzione e alla dispersione dei rifiuti, si tratta di attività con oneri a carico dei privati rispetto alle quali il Ministero svolge un ruolo di mero stimolo e supporto, senza che ne derivino ulteriori oneri a carico della finanza pubblica.

Il comma 7 sostituisce l'articolo 181 del T.U. sull'ambiente, inerente la preparazione per il riutilizzo, riciclaggio e recupero dei rifiuti. Il nuovo articolo non è corredato di apposita clausola di invarianza finanziaria. Tuttavia dai lavori

18 L. SALVEMINI, *Rifiuti ed emergenza sanitaria: l'(in)certezza normativa*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, *passim.*, ha il pregio di ricostruire accuratamente la stratificazione normativa e provvedimentale recente sul tema *de quo*. L'Autore rileva infatti che la gestione dei rifiuti, negli ultimi mesi, è stata oggetto di emblematiche note, linee guida, circolari ministeriali e ordinanze regionali che hanno generato un piano normativo e provvedimentale complesso nonché caratterizzato da rilevanti aspetti critici.

19 Sulla configurazione dell'ambiente quale valore, bene, diritto si v. B. CARAVITA, *Diritto dell'ambiente*, Bologna, 2005, 39-40.

20 Per un'analisi esaustiva sull'evoluzione dell'ambiente, quale bene salvaguardato sia a livello nazionale che sovranazionale, v. R. CERRATO, *L'ambiente "bene" da tutelare*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, *passim.*

preparatori al d. lgs. in analisi²¹ si evince che la disposizione è di natura ordinamentale e non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Il comma 8 sostituisce l'articolo 182-ter concernente i rifiuti organici²². In buona sostanza, è risultato doveroso richiamare le Regioni, gli enti di governo ed i comuni a privilegiare la prevenzione dei rifiuti anche nel campo della gestione dei rifiuti organici, in linea con quanto richiesto dalla direttiva in tema di riduzione del *food waste* nonché provvedere, in secondo luogo, al riciclaggio degli stessi. Si tratta delle medesime competenze già in capo ai ministeri e alle regioni e pertanto queste non comportano nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, essendo tra l'altro mantenuta la previgente clausola di invarianza finanziaria.

Si evidenzia che nei nuovi testi degli articoli 181, 182-ter sono state espunte le singole clausole di invarianza presenti nei testi previgenti, anche se per l'intero provvedimento in esame è prevista analoga clausola al successivo articolo 9 del D. lgs. emanato nel settembre 2020. Per di più, i compiti attribuiti agli enti pubblici dai nuovi testi differiscono spesso da quelli previgenti. Nello specifico, il nuovo articolo 181 affida ad enti pubblici di vario livello compiti di promozione della preparazione per il riutilizzo, riciclaggio o recupero mentre il testo previgente faceva riferimento ai criteri con i quali i comuni realizzano la raccolta differenziata. Il nuovo testo dell'articolo 182-ter prevede misure di incentivo del riciclaggio, compostaggio e digestione dei rifiuti organici, di promozione delle attività di compostaggio sul luogo di produzione e della produzione e utilizzo dei materiali ottenuti dai rifiuti organici mentre il testo previgente faceva riferimento a misure volte a incoraggiare raccolta differenziata, trattamento e riutilizzo dei rifiuti organici.

Pertanto, a fronte di dichiarati formali mancati effetti sulla finanza pubblica, appaiono opportune delucidazioni puntuali sulla sostenibilità in concreto di tali attività a valere delle risorse disponibili.

21 Cfr. Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2018/851, che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti e della direttiva (UE) 2018/852, che modifica la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi ed i rifiuti di imballaggio, *Atto del Governo n. 169, XVIII legislatura, Servizio del bilancio del Senato della Repubblica, Dossier Maggio 2020*, consultabile su www.senato.it.

22 In particolare, si prevede che il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e, il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali, e le Regioni, nell'ambito delle risorse previste a legislazione vigente, siano tenuti ad incentivare il riciclaggio dei rifiuti organici e a dare priorità a questo rispetto ad altre modalità di gestione dei rifiuti organici. Si sancisce un obbligo per il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, le Regioni, gli enti di governo dell'Ambito e i comuni di promuovere le attività di compostaggio sul luogo di produzione anche attraverso gli strumenti di pianificazione della gestione dei rifiuti nonché quella urbanistica. Infine, si prevede che le Regioni promuovano la produzione e l'utilizzo di materiali ottenuti da rifiuti.

2.3 Il processo di classificazione dei rifiuti e l'adozione di linee guida del Sistema Nazionale per la Protezione dell'Ambiente (SNPA).

Il comma 9 modifica l'articolo 183 relativo alle nozioni, introducendo le definizioni di "rifiuto non pericoloso", "rifiuti urbani", "rifiuti da costruzione e demolizione", "rifiuti organici", "rifiuti alimentari", "recupero di materia", "riempimento", "deposito temporaneo prima della raccolta". Anche quest'ultima disposizione è di natura ordinamentale ed è priva di effetti sulla finanza pubblica.

Il comma 10 riforma l'articolo 184 concernente la classificazione dei rifiuti, operandone una riformulazione. Di rilievo appare la previsione della redazione, entro il 31 dicembre 2020, da parte del Sistema Nazionale per la Protezione dell'Ambiente (SNPA), di linee guida, volte ad aiutare i produttori nel processo di classificazione dei rifiuti, approvate con decreto del Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, tenuto altresì ad effettuare la notifica prevista dall'articolo 7 della direttiva 2008/98 in favore della Commissione europea. Anche tale disposizione è di natura ordinamentale ed è priva di effetti sulla finanza pubblica.

Il comma 11 modifica l'articolo 184-*bis* recante la disciplina applicabile al sottoprodotto. In particolare, si agevola l'utilizzo accorto e razionale delle risorse naturali nonché gli accordi produttivi fra industrie. La disposizione è priva di effetti sulla finanza pubblica in quanto gli oneri sono posti in capo ai soggetti privati che adottano misure volte a ridurre l'uso delle risorse naturali e ad avviare pratiche replicabili di simbiosi industriale.

2.4 End of Waste, economia circolare e mancati formali effetti sulla finanza pubblica.

Il comma 12 modifica l'articolo 184-*ter* che disciplina la cessazione della qualifica di rifiuto (*End of Waste*), prevedendo specifiche prescrizioni in capo alle persone fisiche o giuridiche.

La tematica della cessazione della qualifica di rifiuto afferisce al trattamento di rifiuti, finalizzato a recuperare materia e contestualmente reimmettere un nuovo "prodotto" o "sostanza" nel ciclo produttivo. Perciò, può ritenersi che l'*End of Waste*²³

23 Cfr. G. BIASUTTI, *Autorizzazioni ambientali ed end of waste. Tra procedimenti amministrativi sui generis e garanzie in favore del privato*, in *federalismi.it*, n. 29/2020, 17-42, analizza il d.l. 101/2019 che interviene in tema di autorizzazioni ambientali per procedimenti *end of waste*, legittimando la prassi delle amministrazioni locali di prevedere nuovi criteri di cessazione della qualifica di rifiuto, prevedendo anche un singolare procedimento di controllo sui provvedimenti locali.

generi percorsi virtuosi di transizione verso l'economia circolare che ha, tra i suoi principi cardine, l'incentivazione alla sostituzione di materie prime vergini con materie provenienti da filiere di recupero. La disposizione *de qua* è priva di effetti sulla finanza pubblica poiché gli oneri sono posti in capo ai soggetti privati.

2.5 Il sistema di tracciabilità dei rifiuti, le nuove funzioni di vigilanza e controllo ed i connessi profili finanziari.

Proseguendo con l'analisi delle novità normative rilevanti introdotte ad opera del d. lgs. in esame, il comma 16 sostituisce l'articolo 188-*bis* concernente il sistema di tracciabilità dei rifiuti²⁴. A tal proposito, pare utile rammentare che l'istituzione del registro elettronico nazionale, disposta ai sensi del decreto-legge 14 dicembre 2018 n. 135, è già stata finanziata con le risorse stanziare dall'articolo 6, comma 3-*quater* del richiamato decreto-legge, il quale ha attribuito per gli oneri di istituzione la somma di 1,61 milioni di Euro. Pertanto, la disposizione non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Il comma 18 modifica l'articolo 190 relativo ai registri di carico e scarico. In particolare, sono previste le indicazioni che devono essere riportate nel Registro di carico e scarico, quale strumento gestionale in capo agli operatori, con precipuo riferimento alle quantità dei prodotti e dei materiali ottenuti dalle operazioni di preparazione per il riutilizzo e di riciclaggio nonché da altre operazioni di recupero, anche al fine di poter interagire con il Registro Elettronico Nazionale. La disposizione *de qua* inerisce gli obblighi delle imprese e degli operatori e perciò non costituisce un onere a carico della finanza pubblica.

²⁴ In particolare, si prevede a livello nazionale la tenuta di un Registro elettronico nazionale, istituito dall'articolo 6 del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, nonché la realizzazione di un sistema di tracciabilità informatica dei rifiuti al fine di ottenere un flusso di dati riguardanti i rifiuti stessi per l'intero territorio geografico dello Stato. Si demanda ad un atto regolamentare la definizione e la modalità di organizzazione e funzionamento del Registro. Con decreto ministeriale sono individuate, in relazione alle esigenze organizzative e operative delle Forze armate, delle Forze di polizia e del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, le procedure e le modalità con le quali il sistema di tracciabilità dei rifiuti si applica alle corrispondenti Amministrazioni centrali. Si delinea la struttura del Registro quale piattaforma digitale realizzata e gestita con il supporto tecnico operativo dell'Albo nazionale dei gestori. In particolare, il Registro è articolato in: a) una sezione Anagrafica; b) una sezione Tracciabilità. I decreti attuativi disciplinano anche l'organizzazione e il funzionamento del sistema di tracciabilità consentendo l'interoperabilità dei dati con i sistemi gestionali delle imprese, garantendo un periodo preliminare di sperimentazione e la sostenibilità dei costi a carico degli aderenti al sistema.

2.6 Considerazioni critiche, esplicative e propositive sugli aspetti finanziari e fiscali del c.d. *Circular Economy Package*.

Pare a tal punto utile rilevare che in generale le disposizioni in analisi, nel complesso, prevedono in capo alle Amministrazioni pubbliche interessate dal provvedimento (Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale ossia ISPRA, Regioni, enti di governo d'ambito territoriale ottimale, comuni ecc.) una serie di attività e compiti per i quali, nell'ambito dei lavori preparatori, la Relazione tecnica corredata allo schema del d.lgs. in esame assicura l'assenza di oneri a carico della finanza pubblica e l'espletamento delle connesse incombenze attraverso le risorse previste a legislazione vigente. A tal proposito, al fine di chiarire i profili finanziari discendenti dal rinnovato dato normativo, ossia gli oneri connessi e le relative risorse previste a legislazione vigente a copertura, appare opportuno offrire ulteriori aspetti di dettaglio.

A titolo esemplificativo, con riferimento alle nuove funzioni di vigilanza e controllo conferite *ex* articolo 178-*ter*, comma 4, si rileva che il rinvio all'articolo 206-*bis* operato dall'art. 2, comma 4-*bis* del D. Lgs. in analisi, per cui i relativi costi sarebbero addebitati ai sistemi collettivi, non sembra poter operare considerato che il comma 6 dell'articolo 206-*bis* inerisce all'onere derivante dalle funzioni di vigilanza e controllo di cui al medesimo articolo, non potendo perciò riferirsi alle funzioni di cui al nuovo articolo 178-*ter*. Appare perciò indispensabile un chiarimento sulla neutralità delle nuove funzioni di vigilanza e controllo oppure, in una prospettiva *de iure condendo*, andrebbe valutata una modifica normativa.

Andrebbe poi assicurato che le attività in capo ai comuni, quali la predisposizione di punti di raccolta da parte dei centri di raccolta comunale e la promozione delle attività di compostaggio sul luogo di produzione, siano effettuabili nell'ambito delle risorse a bilancio disponibili a tal fine.

In relazione alle attività ed ai servizi svolti dalle pubbliche amministrazioni per cui è prevista la copertura dei costi a carico degli operatori privati, andrebbe garantito che il sistema tariffario sia tale da prevederne la copertura integrale dei costi nonché l'allineamento sotto un profilo temporale nell'ambito dello stesso esercizio finanziario.

Con riferimento all'istituzione del registro elettronico nazionale *ex* art. 188-*bis*, considerato che essa è già stata finanziata con le risorse stanziare dall'articolo 6, comma 3-*quater* del decreto-legge n. 135 del 2018 per 1,61 milioni di euro nel 2019 e a decorrere dal 2020 con i contributi a carico degli operatori, andrebbe opportunamente specificato: se il Registro è stato in effetti istituito nel 2019 o nel caso opposto se le risorse sono ancora disponibili; se la normativa ulteriore sancita dal

nuovo articolo 188-*bis*, che contempla l'interoperabilità con i sistemi gestionali delle imprese, non determini nuovi oneri ed in ogni caso se essi possano essere coperti dai versamenti effettuati dagli operatori, visto che gli importi sono aggiornati ogni tre anni²⁵ e pertanto non sarebbe possibile nell'immediato un loro aumento.

In linea con quanto sin qui rilevato, la stessa specificazione andrebbe offerta altresì in relazione all'istituzione del Registro nazionale dei produttori, contemplata sempre dall'articolo 178-*ter*, comma 6 a cui è connessa *ad hoc* una clausola di invarianza d'oneri. Può ritenersi che il Registro *de quo* costituisca una sezione specifica del citato Registro elettronico nazionale di cui all'articolo 6 del D.L. 135/2018. Tuttavia, sarebbe utile chiarire se la previsione di tale nuovo registro dei produttori non generi un effetto di aumento degli oneri contemplati/annunciati/programmati in fase istitutiva del registro stesso.

3. Il Servizio di gestione integrata dei rifiuti, le funzioni dell'Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale (ISPRA) ed i connessi dubbi sulla sussistenza di oneri a carico della finanza pubblica.

Per quel che concerne le modifiche al d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, nella parte IV recante norme in materia di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati, al titolo I relativo alle Gestione dei rifiuti, specificamente con riferimento al Servizio di gestione integrata dei rifiuti, l'art. 2, comma 1 di introduzione dell'art. 198-*bis*, stabilisce che il Ministero dell'ambiente della tutela del territorio e del mare predisponga il Programma nazionale per la gestione dei rifiuti, di cui si definiscono altresì il contenuto, i termini di adozione nonché di aggiornamento.

L'art. 199 è innovato ad opera del successivo comma 2 che prevede le modalità di approvazione dei piani regionali di gestione dei rifiuti, ampliandone il contenuto, determinando, in particolare, la ricognizione degli impianti di trattamento, smaltimento e recupero già sussistenti, un sistema incentivante di premialità per gli ambiti territoriali più virtuosi, tenuto conto delle risorse disponibili a legislazione vigente; vengono altresì fissati i criteri di individuazione di aree non idonee alla localizzazione di impianti di recupero e smaltimento nonché di luoghi idonei, strumenti per contrastare e prevenire la dispersione dei rifiuti ed altresì per rimuovere le diverse tipologie di rifiuti dispersi.

L'art. 199, comma 11, disciplina l'uso della piattaforma telematica "*MonitorPiani*" per le comunicazioni tra le Regioni, le province autonome e il Ministero dell'ambiente in relazione all'adozione o alla revisione dei piani di gestione regionali

²⁵ Cfr. D.L. n. 135/2018, art.6, co. 3-*quater*.

nonché dell'attuazione delle misure stabilite dai piani. La piattaforma *de qua* ha la funzione di gestione delle informazioni concernenti l'attività di vigilanza sulla gestione dei rifiuti. L'ISPRA ha accesso alla piattaforma telematica per i dati di competenza. Sul punto, la riforma appare carente sotto un profilo informativo, in particolare con riferimento alle modalità di realizzazione della piattaforma; inoltre, a tal proposito, non sussiste un'esplicita esclusione di eventuali oneri a carico della finanza pubblica.

Una serie di deroghe alla raccolta dei rifiuti differenziati sono previste dal comma 3 dell'art. 2 che modifica l'art. 205 del Codice dell'ambiente ed inoltre dispone che il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare operi la promozione, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, della demolizione selettiva.

Il successivo comma 4 innesta l'art. 205-*bis* concernente le Regole per il calcolo degli obiettivi di riutilizzo, riciclaggio e recupero dei rifiuti nonché alcune regole che deve ossequiare l'ISPRA ai fini della verifica del raggiungimento di alcuni *target*.

Si tratta di norme di tipo ordinamentale che pertanto non implicano oneri a carico del bilancio dello Stato.

Appare utile precisare come emerga *ictu oculi* che i piani regionali di gestione dei rifiuti siano di specifica competenza delle amministrazioni regionali.

Pare altresì agevole ritenere, coerentemente, che le funzioni attribuite all'ISPRA rientrino nell'alveo della convenzione già sussistente con il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare.

In relazione alle competenze delle regioni sui piani regionali, sarebbe stato opportuno confermare esplicitamente che le stesse possano essere svolte nell'ambito delle risorse previste a valere sui bilanci regionali disponibili a tal fine, senza che possa avanzarsi il dubbio della sussistenza di ulteriori oneri aggiuntivi a carico della finanza pubblica.

4. La gestione degli imballaggi, dei rifiuti di imballaggio e gli strumenti economici, finanziari e fiscali per la promozione della gerarchia dei rifiuti.

Ai sensi del successivo art. 3, comma 1, vengono apportate delle modifiche alla rubrica dell'art. 217 del T.U. sull'ambiente nonché, *ex* comma 2 del medesimo articolo, viene riformato l'elenco delle definizioni concernenti la gestione degli imballaggi e dei rifiuti di imballaggio.

Il comma 3 riforma l'art. 219 avente ad oggetto i criteri che informano l'attività di gestione integrata dei rifiuti di imballaggio. Nello specifico, vengono previsti *ex novo* criteri per l'utilizzo di strumenti economici orientati a promuovere l'applicazione

della gerarchia dei rifiuti²⁶, incentivare l'uso dei materiali ricavati da imballaggi riciclati e recuperati, la cooperazione tra soggetti pubblici e privati, i sistemi di restituzione disponibili nonché l'impiego di borse di plastica biodegradabili e compostabili. L'onere (*rectius*: obbligo) informativo ai consumatori di cui al comma 3 è posto in capo ai produttori ed agli utilizzatori.

Risulta utile rilevare, sempre con riferimento a tale disposizione, che l'introduzione del riferimento agli strumenti economici e finanziari permette al Governo di poter attivare specifiche politiche, le cui risorse necessarie dovranno opportunamente essere contemplate in apposita legge di bilancio.

Appare interessante evidenziare che l'allegato L-ter, inserito dal successivo articolo 8, comma 6, del d. lgs. 3 settembre 2020, n. 116, esplicita, a titolo esemplificativo, strumenti economici nonché altre misure incentivanti l'attuazione della gerarchia dei rifiuti: «1) tasse e restrizioni, 2) tariffe puntuali, 3) incentivi fiscali per la donazione di prodotti, 4) responsabilità estesa del produttore, 5) sistemi di cauzione-rimborso, 6) investimenti in infrastrutture, 7) appalti, 8) eliminazione delle sovvenzioni, 9) misure fiscali o altri mezzi, 10) sostegno alla ricerca e innovazione, 11) utilizzo delle migliori tecniche, 12) incentivi economici, 13) campagne di sensibilizzazione, 14) sistemi di coordinamento, 15) dialogo e cooperazione tra le parti».

Con riferimento ai criteri informatori dell'attività gestoria integrata dei rifiuti di imballaggi *ex art* 219, sarebbero necessari ulteriori elementi di dettaglio connessi ai profili onerosi derivanti dall'introduzione dell'impiego di mezzi economici orientati all'implementazione dell'applicazione della gerarchia dei rifiuti nonché dalla cooperazione tra i soggetti pubblici e privati²⁷. In linea con quanto evidenziato dalla relazione illustrativa allo schema del D. Lgs. in esame, l'utilizzo di strumenti economici permette al Governo di attivare specifiche politiche tramite reperimento delle risorse in future leggi di bilancio. Alla luce della direttiva comunitaria recepita con il D. Lgs. in analisi, gli Stati membri ricorrono a strumenti economici nonché ad altre misure per incoraggiare ed estendere l'applicazione della gerarchia dei rifiuti, quali quelli di cui all'allegato IV *bis* della direttiva o altri strumenti e misure idonei *ex art* 4. Per di più, ai sensi dell'art. 11, par. 3, se lo Stato membro intende rinviare il termine per il conseguimento degli obiettivi previsti, deve presentare un piano di attuazione contenente gli strumenti economici opportuni nonché altre misure finalizzate ad incentivare l'applicazione della gerarchia dei rifiuti. Pertanto, sarebbe necessario chiarire se l'Italia risulti rispettosa di tali disposizioni nonostante in sede

²⁶ Cfr. in particolare Allegato L-ter, inserito dal successivo art. 8, comma 6, d. lgs. 3 settembre 2020, n. 116.

²⁷ Cfr. Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2018/851, che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti e della direttiva (UE) 2018/852, che modifica la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi ed i rifiuti di imballaggio, *Atto del Governo n. 169, XVIII legislatura, Servizio del bilancio del Senato della Repubblica, Dossier Maggio 2020*, consultabile su www.senato.it.

di trasposizione si preveda soltanto un elenco a titolo esemplificativo al nuovo allegato L-ter, che riprende l'allegato IV della direttiva, e pertanto le risorse sarebbero reperite con leggi future. In riferimento a ciò, sarebbe utile un chiaro quadro degli strumenti²⁸ economici già sussistenti.

Con riguardo al sistema di riutilizzo di determinate tipologie di imballaggi, il successivo comma 4 sostituisce l'art. 219-bis ed estende a tutti gli imballaggi la finalità di aumentare la percentuale degli stessi riutilizzabili, immessi poi nuovamente sul mercato. A tal proposito, rilevante appare la previsione per cui con decreto ministeriale siano sancite misure finalizzate ad agevolare e sostenere forme di riutilizzo degli imballaggi, anche mediante l'erogazione di premialità nonché di incentivi economici. Per quel che concerne l'obiettivo di incrementare la percentuale di imballaggi riutilizzabili immessi sul mercato di cui al pocanzi citato comma 4 del D. Lgs. in analisi, si ritiene che la disposizione *de qua* non determini nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica poiché le misure di promozione sono collocate a carico degli operatori economici.

Ad opera del comma 5 vengono introdotte alcune modifiche all'art. 220, prevedendo nuove norme in relazione al calcolo degli obiettivi di recupero e riciclaggio. Tali disposizioni incidono su *target* (*id est*: traguardi) che gli operatori economici devono raggiungere e perciò non comportano oneri gravanti sulla finanza pubblica.

4.1 La rimodulazione dei costi di raccolta differenziata: una nuova entrata per le amministrazioni locali, con un effetto di perequazione nei confronti dei cittadini.

Il successivo comma 8 riforma l'art. 222 concernente la raccolta differenziata ed i connessi obblighi pubblicistici. Nello specifico, vengono aggiornati gli obblighi della Pubblica Amministrazione, ossia degli enti di governo d'ambito territoriale o dei Comuni, riguardanti le operazioni di raccolta differenziata. In particolare, si stabilisce di mettere a carico dei produttori e degli utilizzatori i costi per questo servizio, in una misura non inferiore all'80 %. Tali importi dovranno essere versati ai bilanci con destinazione vincolata, al fine di essere impiegati nel piano economico finanziario relativo alla determinazione della tassa sui rifiuti (TARI) e perciò coprire parte dei costi del servizio a carico dei cittadini. Gli enti di governo dell'ambito territoriale ottimale ossia i Comuni garantiscono l'espletamento del servizio di raccolta differenziata di ulteriori classi (tipi) di rifiuti. Con riferimento al comma 8, può

²⁸ Specificamente, sulle agevolazioni in tema di tributi ambientali, cfr. la puntuale analisi di G. SELICATO, *Profili teorici e lineamenti evolutivi degli strumenti agevolativi a carattere fiscale e non fiscale per la promozione dello sviluppo sostenibile*, in *Riv. dir. trib. int.*, fasc. 2-3, 2004, 399 ss.

quindi ritenersi che le disposizioni normative ivi previste contemplino oneri a carico dei soggetti privati a supporto dei costi di raccolta differenziata finora sostenuti integralmente dalle amministrazioni locali. Con riferimento ai rifiuti urbani soggetti alla raccolta differenziata, i produttori dovranno sostenere almeno l'80% dei costi finora affrontati e coperti dai Comuni tramite gli introiti derivanti dalla Tari. Pertanto, rispetto alla normativa vigente, è importante rilevare come sia stata qui prevista una nuova entrata per le amministrazioni locali, con un effetto di perequazione nei confronti dei cittadini che sino ad ora hanno dovuto sostenere (il 100% di) tali costi. Perciò la norma *de qua* non comporta oneri a carico della finanza pubblica poiché anche l'eventuale 20% sarà messo a carico, in linea con quanto finora avvenuto, della tassazione generale, ossia della Tari.

Tuttavia, per quel che concerne il nuovo testo dell'art. 222, nello specifico con riferimento all'attribuzione a carico dei produttori di almeno l'80% dei costi affrontati per i rifiuti urbani soggetti alla raccolta differenziata, finora gravanti sui comuni e coperti tramite la Tari, sarebbe necessario chiarire se l'aumento dei costi in capo ai produttori potrebbe generare sia pure in via indiretta degli effetti mediati di diminuzione del gettito tributario.

L'art. 227 del T.U. sull'ambiente è sostituito dal comma 10 che disciplina i rifiuti elettrici ed elettronici, rifiuti di pile e accumulatori, rifiuti sanitari²⁹, veicoli fuori uso e prodotti contenenti amianto.

4.2 Riflessioni a margine sugli strumenti finanziari trasposti nell'ordinamento nazionale.

Con riferimento al c.d. *Circular Economy Package* nel suo complesso, appare utile sottolineare che gli strumenti finanziari di cui all'allegato L-ter, costituiscono una trasposizione nell'ordinamento nazionale degli strumenti che l'Unione Europea (UE)³⁰ prevede specificamente nell'allegato IV-bis della direttiva comunitaria e che risultano conformi all'ossequio del principio della concorrenza³¹ nell'ambito del mercato³² interno. Pertanto, si tratta unicamente del recepimento degli strumenti

²⁹ Cfr. V. DI CAPUA, I. FORGIONE, *Le ordinanze contingibili e urgenti in materia di rifiuti "alla prova" dell'emergenza epidemiologica da covid-19*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, *passim*.

³⁰ In tale ambito, anche se un po' risalente, rimane utile la ricostruzione tecnico-giuridica di M. BASILAVECCHIA, *L'evoluzione della politica fiscale dell'Unione europea*, in *Riv. dir. trib.*, fasc. 4, 2009, 361 ss.

³¹ Sotto un profilo collegato, si v. l'interessante saggio di C. BUZZACCHI, *Tassazione e concorrenza: la via dei correttivi fiscali alle disfunzioni dei mercati finanziari*, in *Concorrenza e mercato*, fasc. 1, 2014, 5 ss., che in particolare tratta della fiscalità finanziaria a correzione della concorrenza, rilevando analogie con la fiscalità ambientale.

³² Sul rapporto tra mercato e fiscalità ambientale, v. le chiare note di M.A. ICOLARI, *Fiscalità dell'ambiente, mercato e sviluppo sostenibile: un equilibrio possibile?*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 1/2020, 225-236. L'Autrice effettua una ponderata analisi tecnico-giuridica tra tassazione ambientale, mercato e sviluppo

idonei, secondo le indicazioni dell'UE, per il settore che quindi non costituiscono ulteriori specifiche misure finanziarie o incentivi o regimi di aiuto³³.

Le disposizioni normative, salvo diversamente specificato nel *corpus* del d. lgs. in esame, appaiono nella *voluntas legislatoris* di tipo ordinamentale e perciò formalmente non involgono oneri a carico della finanza pubblica.

5. Sistema sanzionatorio, effetti di gettito e disposizioni finali.

Con riferimento alle modifiche al decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, nella parte IV, recante norme in materia di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati, nel Titolo VI sul Sistema sanzionatorio e disposizioni finali, al Capo I sulle Sanzioni, la norma contenuta nell'art. 4 completa l'articolo 258 concernente la violazione degli obblighi di comunicazione, di tenuta dei registri obbligatori e dei formulari nonché l'articolo 263 relativo ai proventi delle sanzioni amministrative pecuniarie. Nello specifico, viene sancita l'applicazione di queste ultime per la mancata o irregolare iscrizione al Registro di cui all'articolo 188-*bis*, nonché per la mancata o incompleta trasmissione dei dati informativi e la destinazione dei proventi delle sanzioni, previa riassegnazione al Ministero dell'ambiente, agli interventi di bonifica dei siti *ex art.* 252, comma 5.

Alla norma pocanzi evidenziata non vengono ascritti effetti di gettito.

Certamente, le sanzioni in analisi sono nuove e, allo stato, il loro gettito non può essere quantificato, neppure in via presuntiva.

Il seguente art. 6, al comma 1, stabilisce che i soggetti sottoposti a regimi di responsabilità estesa del produttore, istituiti anteriormente all'entrata in vigore del D. Lgs. in analisi, si conformino alle disposizioni da esso dettate in materia di responsabilità estesa del produttore entro il termine del 5 gennaio 2023³⁴.

sostenibile, scandagliando la complessità in cui versa attualmente la fiscalità ambientale, descrivendo accuratamente come l'assenza di un criterio informatore si ripercuota sulla prerogativa del tributo di finanziare il diritto all'ambiente. Fulcro della riflessione risulta la mancanza di corrispondenza tra fattore inquinante e presupposto del tributo nonché il raffronto tra risorse naturali, benessere ed economia circolare. Il diritto all'ambiente, quale diritto sociale fondamentale, va realizzato in via sostanziale, concreta, anche attraverso una fiscalità adeguata, senza trascurare «la sfida principale dell'ordinamento tributario moderno di concorrere alla realizzazione sia del processo di integrazione europea che dello sviluppo del regionalismo».

33 Sulla tematica degli aiuti di stato, cfr. G. PIZZONIA, *Aiuti di stato mediante benefici fiscali ed efficacia nell'ordinamento interno delle decisioni negative della Commissione UE. Rapporti tra precetto comunitario e procedure fiscali nazionali*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, LXIV, 3, I, 2005, 384-400; ID., *Recovery in the Case of Aid Schemes in Tax Matters*, in A. Santa Maria, *Competition and State Aid An Analysis of the EU Practice*, Alphen Aan Den Rijn - Nld, 2015, 179-199.

34 Il successivo comma 2 del medesimo articolo prevede che i soggetti di cui al comma 1 hanno l'obbligo comunicare al Ministero dell'ambiente le modifiche statutarie apportate entro il 1° giugno 2022. Nei sessanta giorni successivi alla predetta comunicazione, il Ministero può indicare le variazioni che devono essere effettuate da tali soggetti nei successivi trenta giorni susseguenti alla comunicazione.

Si tratta di disposizioni di tipo ordinamentale, prive di effetti sulla finanza pubblica.

L'articolo 7 del D. Lgs. in analisi contiene una serie di abrogazioni di disposizioni del decreto legislativo n. 152 del 2006, del decreto-legge n. 91 del 2017 e del decreto-legge n. 135 del 2018. Anche la disposizione *de qua* è di tipo ordinamentale e pertanto non genera effetti sulla finanza pubblica.

6. Gli allegati ex art. 8 del D. Lgs. 3 settembre 2020, n. 116 di riforma della parte IV del Codice dell'ambiente: il nuovo allegato L-ter e la globale clausola di invarianza finanziaria.

La norma di cui all'articolo 8 del D. Lgs. in esame, recante modifiche al decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 nella Parte IV contenente norme in materia di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati, riforma gli allegati del T.U. sull'ambiente al fine di adeguarli alle direttive recepite.

Il comma 1 modifica l'allegato C della parte IV del Codice dell'ambiente, che riporta un elenco non esaustivo di operazioni di recupero, intervenendo sulle operazioni R3, R4 e R5, in linea con quanto previsto dall'art. 1, paragrafo 31 della direttiva 2018/851, riguardanti, rispettivamente, il Riciclo/recupero delle sostanze organiche non utilizzate come solventi (comprese le operazioni di compostaggio ed altre trasformazioni biologiche), il Riciclaggio/recupero dei metalli e dei composti metallici e il Riciclaggio/recupero di altri materiali inorganici.

Il comma 2 sostituisce l'allegato D, che contiene l'elenco dei rifiuti con i relativi codici di classificazione, con l'allegato che riporta il nuovo elenco dei rifiuti europeo presente nella decisione 955/2014.

Il comma 3 integra il disposto dell'allegato E alla parte IV del Codice dell'ambiente al fine di recepire, in maniera fedele, i nuovi obiettivi minimi di riciclaggio in materia di imballaggi previsti, per il 2025 e il 2030, dall'art. 1, punto 5), lettera a), della direttiva 2018/852/UE.

Il comma 4 rimodula l'allegato F alla parte IV del Codice, che individua - nelle more di una regolamentazione specifica adottata con l'apposito decreto del Ministro dell'ambiente previsto dall'art. 226, comma 3, del Codice - i requisiti essenziali che

Ai sensi del seguente comma 3, in difetto di adeguamento alle modifiche indicate nel comma 2, ovvero nel caso in cui le riforme apportate non siano ritenute adeguate, il Ministero apporta d'ufficio le modifiche necessarie nei trenta giorni successivi alla comunicazione, in caso di mancato adeguamento, ovvero alla trasmissione delle modifiche, in caso di nuove proposte non ritenute adeguate.

Il comma 4 prevede che gli statuti si intendono approvati in caso di mancata comunicazione, da parte del Ministero, delle modifiche da apportare entro il termine di cui al comma 2 ovvero, in caso di mancata modifica d'ufficio, nel termine di cui al comma 3. Il testo integrale della versione definitiva del D. Lgs. 3 settembre 2020, n. 116 è rinvenibile su www.normattiva.it.

devono essere posseduti dagli imballaggi ai fini della loro commercializzazione. In concreto, la riscrittura della normativa in esame non apporta modifiche sostanziali al testo vigente dell'allegato F, ma si limita ad una riorganizzazione delle disposizioni dell'allegato stesso.

Il comma 5 sostituisce l'allegato I con l'allegato III della direttiva 2008/98, recante le caratteristiche di pericolo dei rifiuti, con l'obiettivo di adeguarlo alle modifiche introdotte dal Regolamento 1357/2014 e dal Regolamento 2017/997.

Come già accennato, il comma 6 introduce un nuovo allegato L-ter alla parte IV del Codice dell'ambiente, che riproduce fedelmente l'allegato IV-bis della direttiva 2008/98 (introdotto dalla direttiva (UE) 2018/851). L'allegato *de quo* contiene un elenco esemplificativo di strumenti economici ed altre misure volte ad incentivare l'applicazione della gerarchia dei rifiuti. Tra gli esempi elencati si rammentano, in particolare:

- tasse e restrizioni per il collocamento in discarica e l'incenerimento;
- regimi di tariffe puntuali;
- sistemi di cauzione-rimborso ed altre misure per incoraggiare la raccolta efficiente di prodotti e materiali usati;
- appalti pubblici sostenibili;
- ricorso a misure fiscali o altri mezzi per promuovere la diffusione di prodotti e materiali preparati per il riutilizzo o riciclati;
- incentivi economici per le autorità locali e regionali, finalizzati specificamente a promuovere la prevenzione dei rifiuti ed intensificare i regimi di raccolta differenziata;
- sistemi di coordinamento, anche per via digitale, tra tutte le autorità pubbliche competenti che intervengono nella gestione dei rifiuti;
- promozione di un dialogo e una cooperazione continui tra tutte le parti interessate alla gestione dei rifiuti, incoraggiamento di accordi volontari e della trasmissione delle informazioni sui rifiuti da parte delle aziende.

I successivi commi 7 e 8 introducono, rispettivamente, l'allegato L-quater e l'allegato L-quinquies che riportano: il primo, i rifiuti indifferenziati e da raccolta differenziata, provenienti da altre fonti che sono simili per natura e composizione ai rifiuti domestici; il secondo, le attività che li producono. Si tratta della categoria di rifiuti cd. "rifiuti assimilabili"³⁵ ex articolo 184, comma 2, lettera b) del Codice dell'ambiente. Tuttavia, è venuta meno la dichiarazione di assimilazione e perciò, giuridicamente, non sussiste più il rifiuto assimilabile e assimilato³⁶. Tuttavia, la

³⁵ In realtà, è venuto meno l'istituto/potestà dell'assimilazione, grazie al quale si operava in un meccanismo freno/acceleratore sia sul servizio pubblico locale, sia sulla tariffa. Su tale profilo, v. *funditus* A. PIEROBON, *Prime notazioni sul D. Lgs. 116 del 2020 sui rifiuti e sull'economia circolare*, cit., 7 ss.

³⁶ In proposito si vedano: l'art. 198, comma 2, lett. g); l'art. 195, comma 2, lett. e); la soppressione di tutti i termini riguardanti gli assimilati nell'art. 198, commi 1 e 2, nonché nell'art. 205, comma 3 *quater*. Per errore sono rimasti i termini «assimilati» nell'art. 189, comma 5; nell'art. 193, comma 7 e nell'art. 258, comma 7.

“similarità” derivante dalla direttiva europea fa sì che esso permanga nell’ambito dei rifiuti pubblici³⁷, per cui si incrementa il ruolo dei soggetti pubblici nella gestione dei rifiuti, nonché aumenta il perimetro del servizio pubblico ed anche il gettito dei proventi Tari, mediante una più estesa platea di produttori dei rifiuti. Anche dalla metodica della tariffa, salvo che l’Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA) opti per la distinzione tra gli impianti pubblici e quelli privati, si evince la contraddizione caratterizzante la categoria dei rifiuti urbani, in cui coesistono rifiuti trattati in modo differente nonostante siano ritenuti uguali, a volte addirittura col medesimo codice dell’Elenco Europeo dei Rifiuti (EER).

I produttori che scelgano di avviare al recupero i propri rifiuti simili, mediante un loro gestore, saranno tenuti a redigere un bilancio di convenienza, anche sotto l’aspetto delle responsabilità derivanti dalle differenti opzioni, valutando: i propri costi amministrativi e generali; la parte fissa della tariffa da applicare a prescindere dal conferimento, in qualità di cittadini, membri di una collettività, dei rifiuti al servizio pubblico locale; la riduzione, quali singoli individui, della parte variabile della tariffa; nonché gli altri costi riconosciuti ai gestori dei rifiuti.

Il seguente art. 9 reca una generale clausola di invarianza finanziaria, stabilendo che dal decreto legislativo *de quo* non debbano derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e che le amministrazioni e le autorità interessate provvedano agli adempimenti previsti mediante le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

7. Conclusioni.

Nell’ambito dei modelli regolatori per la transizione dall’economia di consumo all’economia circolare, un ruolo di primo piano per un’ottimale tutela ambientale viene svolto dai meccanismi di mercato; tra questi, uno degli istituti su cui maggiormente impatta la direttiva rifiuti recepita è, come evidenziato, la responsabilità estesa del produttore che, in linea con quanto esplicitato nel *corpus* del saggio *de quo*, mira ad implementare la responsabilità dei produttori con riferimento a ciò che immettono al consumo (*id est*: sul mercato), penalizzandoli economicamente

³⁷ Cfr. art. 183, comma 1, lett. b *ter*), punto 2, concernente i rifiuti differenziati provenienti da altre fonti simili per natura e composizione che sono ritenuti “simili” per natura e composizione ai rifiuti domestici indicati nell’allegato L-*quater* prodotti dalle attività di cui all’allegato L-*quinquies*, escludendosi le attività di cui alle imprese agricole (art. 2135 c.c.). Si v. altresì la formula residuale per cui le “Attività non elencate, ma ad esse simili per loro natura e per tipologia di rifiuti prodotti, si considerano comprese nel punto a cui sono analoghe”.

qualora non contribuiscano a realizzare efficacemente gli obiettivi dell'economia circolare³⁸, in un'ottica di *favor* verso lo sviluppo sostenibile³⁹.

La penalizzazione *de qua* non si concreta tanto in una tassa o in un'imposta bensì piuttosto nel mettere a carico dei produttori i costi del fine vita dei prodotti ad essi riconducibili.

Per tale via, gli operatori sul mercato puntano a raggiungere i più bassi costi di fine vita dei prodotti per risultare più competitivi ed, in tal modo, contribuire in maniera efficace alla protezione dell'ambiente⁴⁰, producendo ed immettendo sul mercato prodotti "circolari".

Nell'ambito della fiscalità circolare⁴¹, si tende perciò alla trasformazione dei rifiuti in risorse, in un'ottica di sostenibilità⁴² finanziaria intergenerazionale.

Per di più, concorrenza ed ambiente⁴³, che tradizionalmente venivano inquadrati quali istituti antitetici, paiono trovare una sia pure teorica formula di composizione nel nuovo assetto regolatorio di cui al d.lgs. 3 settembre 2020, n. 116.

Tuttavia, appare a chi scrive che l'inserimento di tali nuove norme e principi nel codice dell'ambiente, senza sostanzialmente andare ad intaccare il nucleo vecchio di disposizioni, crei questioni di mancato o inadeguato coordinamento nonché di coerenza normativa.

38 Cfr. M. COCCONI, *Circular economy and environmental sustainability*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 3/2020, 1-21.

39 L. SALVEMINI, *Lo sviluppo sostenibile: l'evoluzione di un obiettivo imperituro*, in *Riv. giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 2/2020, *passim.*, tratta, innanzitutto sotto un profilo storico-ricostruttivo, il principio dello sviluppo sostenibile che soddisfa i bisogni del presente senza compromettere la possibilità delle generazioni future di soddisfare i propri. Il principio *de quo* esprime la necessità di equilibrio tra crescita sociale, sviluppo economico e tutela dell'ambiente. E' indispensabile creare nuovi strumenti di razionalizzazione delle risorse nonché individuare i confini entro cui il progresso può spingersi prima di degenerare in degrado ambientale.

40 L. GIAMPIETRO, *Riflessioni sulla tutela dell'ambiente e sulle proposte di riforma di fiscalità ambientale*, in *Ambiente & sviluppo*, 11/2019, 817 ss..

41 A. URICCHIO, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, in *Diritto e pratica tributaria*, 5/2017, 1849 -1868, delinea in maniera ordinata il passaggio dalla fiscalità lineare a quella circolare, offrendo, *de jure condendo*, un'analisi delle prospettive nonché dei freni allo sviluppo di una fiscalità ambientale costruita mediante il modello circolare. Innanzitutto, l'Autore rileva che la leva fiscale ha innestato modelli impositivi orientati alla protezione e valorizzazione dell'ambiente. I c.d. tributi ambientali, pur soddisfacendo il proprio fine fiscale di procurare entrate, realizzano anche fini extrafiscali «di promozione di comportamenti o processi produttivi ecocompatibili, di disincentivazione di produzioni inquinanti o di consumo di risorse scarse». La fiscalità lineare, orientata dal principio di neutralità fiscale, «indifferente rispetto alle dinamiche della spesa e sensibile a quelle del prelievo e del gettito, lentamente cede il passo ad un nuovo modello di fiscalità circolare che attua la dimensione promozionale del fisco per l'ambiente, tassando lo scarto e favorendo il riuso e il riciclo, limitando la spesa pubblica improduttiva e clientelare, rimettendo in moto lo sviluppo senza distruggere la ricchezza».

42 D. PORENA, *Il principio di sostenibilità: sua "giuridicizzazione" e progressiva espansione nei sistemi giuridici contemporanei e nell'ordinamento costituzionale italiano*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 4/2020, 1-19.

43 Su tale profilo ed, in particolare, sul bilanciamento tra tutela dell'ambiente e libertà di iniziativa economica, cfr. C. DELLA GIUSTINA, *Il diritto all'ambiente nella Costituzione italiana*, in *Riv. Giur. AmbienteDiritto.it*, Anno XX, Fasc. 2/2020, spec. 13 ss..

In questo quadro il tentativo del legislatore, pur apparendo teoricamente avanzato, pare scontrarsi col dato reale.

Inoltre, a fronte della previsione di nuovi compiti conferiti agli enti pubblici dalla riforma *de qua*, sussiste perlopiù una clausola di invarianza finanziaria, riprodotta in ogni caso a valenza generale *ex art.* 9 del d. lgs. analizzato. Per cui si avanzano dubbi sulla sostenibilità finanziaria di tali nuove attività. Necessario sarebbe un chiarimento legislativo in proposito.

Di fondo, la considerazione critica è che permane un approccio giuridico astratto. Il rischio è che, in questo ambito confuso ed ambiguo di incroci normativi, i soggetti pubblici tenteranno di ottenere maggiori somme da introitare, facendo funzionare la parte fissa della tariffa, che diventerebbe per tale via di per sé una sorta di tributo, per cui appare difficile comprendere la posizione di chi ritiene che la “tariffa” rifiuti abbia natura privatistica⁴⁴.

Si rischiano perciò cortocircuiti normativi se non si ricompona in maniera coerente l'intera disciplina, attraverso un approccio sostanziale, sopravanzando la mera amministrazione tecno-burocratica⁴⁵.

⁴⁴ *Contra*, A. PIEROBON, *Natura privatistica della tariffa rifiuti? Accendere i ceri non è come celebrare la messa*, in *Azienditalia*, nn. 8-9/2020, *passim*.

⁴⁵ Cfr. ID., *L'ARERA e il metodo tariffario rifiuti*, in *Azienditalia*, n. 1/2020; ID., *Siamo all'avvento (o alla vigilia?) del nuovo metodo tariffario dei rifiuti (ARERA)?*, in *L'Ufficio Tecnico*, n. 1-2/2020; ID., *Le riduzioni della tariffa rifiuti in periodo Covid-19: solo cavalleria finanziaria?*, in *L'Ufficio Tecnico*, nn. 7-8/2020.