



## **IL TRIBUTO SPECIALE SUL CONFERIMENTO DEI RIFIUTI IN DISCARICA FRA LIMITI DI MATERIA E AUTONOMIA FINANZIARIA REGIONALE**

NOTA A SENT. CORTE COST. [NN. 412](#) E [413](#) DEL 2006

di

Zaira Stancati

(Dottoranda di ricerca in Diritto Pubblico, Università degli Studi di Perugia)

27 giugno 2007

**Sommario:** 1. I contenuti delle sentenze; 2. Tributi “propri” regionali e poteri legislativi statali di coordinamento del sistema tributario nel Titolo V della Costituzione; 3. Il tributo “speciale” per il conferimento dei rifiuti in discarica; 3.1 Le *risorse* regionali: fiscalità, ambiente e cittadini; 4. Considerazioni conclusive

### **I contenuti delle sentenze**

Con le sentenze 412 e 413 del 2006, la Corte risolve le questioni di legittimità costituzionale che hanno ad oggetto la violazione della potestà legislativa esclusiva dello Stato in materia tributaria, come disciplinata dall’art. 117, comma 2, lett. e) Cost., da parte di alcune leggi regionali che hanno modificato la disciplina statale del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, il cui gettito è devoluto alle Regioni stesse<sup>1</sup>.

Data l’identità dei contenuti delle pronunce e l’omogeneità delle argomentazioni con le quali il giudice delle leggi ha risolto i giudizi, si è ritenuto opportuno procedere ad una lettura congiunta delle questioni relative alle due sentenze. La scelta di metodo è funzionale alla riflessione che si vuole sviluppare sulla qualificazione dei tributi regionali, tema che si

---

<sup>1</sup> L’art. 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 recante “*Misure di razionalizzazione della finanza pubblica*” collegata alla finanziaria del 1996 istituisce, con decorrenza dal 1° gennaio 1996, il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, con la finalità di favorire la minore produzione di rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima e di energia.

colloca in quello più ampio della definizione dell'assetto normativo del sistema tributario delle Regioni, a seguito della riforma del Titolo V, operata dalla legge cost. n. 3 del 2001.

Entrambe le sentenze decidono una questione di legittimità costituzionale sollevata dallo Stato in via principale<sup>2</sup>, l'una contro la legge della Regione Molise n. 34/2005<sup>3</sup>, l'altra contro la legge della Regione Toscana n. 70/2005 (legge finanziaria del 2006)<sup>4</sup>.

E' significativo che, in tutti e due i casi, la questione di costituzionalità si basi su un profilo di carattere temporale, ossia sulla previsione dell'ammontare del tributo speciale con una decorrenza diversa rispetto a quella fissata dalla legge statale n. 549/1995<sup>5</sup>.

Tuttavia, nella sentenza n. 412 del 2006 la Corte risolve la questione di costituzionalità che il Governo aveva sollevato con riguardo a talune disposizioni della L.R. Molise n. 34/2005. I rilievi mossi dal Governo in sede di ricorso si incentravano su un duplice profilo. Il primo è quello della previsione di un atto della Giunta in luogo della legge regionale, quale fonte di regolamentazione delle modalità di versamento del tributo speciale<sup>6</sup>. Il secondo profilo riguarda, invece, la disciplina del regime sanzionatorio di tale tributo di competenza regionale: ad avviso del ricorrente, la disposizione della legge regionale si sarebbe posta in contrasto con l'art. 3, comma 31, della normativa statale nella parte in cui differenziava il trattamento sanzionatorio della omessa registrazione delle operazioni di conferimento dei rifiuti, da quello della infedele registrazione delle stesse e quando fissava, per entrambe le fattispecie, sanzioni amministrative in una percentuale fissa, pari al quattrocento per cento e al duecento per cento del tributo base, modificando così la normativa

---

<sup>2</sup> I giudizi di legittimità costituzionale in via principale sono stati promossi con ricorso del Presidente del Consiglio dei Ministri rispettivamente del: 13 dicembre 2005, depositato in Cancelleria il 19 dicembre successivo, iscritto al numero 96 del registro dei ricorsi 2005 e pubblicato in *G.U.* dell'11 gennaio 2006, n. 2; 24 febbraio 2006, depositato in Cancelleria il 2 marzo 2006, iscritto al numero 34 del registro dei ricorsi 2006 e pubblicato in *G.U.* del 5 aprile 2006, n. 14.

<sup>3</sup> La L.R. Molise 10 ottobre 2005, n. 34 recante Modifiche ed integrazioni alla legge regionale 13 gennaio 2003, n. 1, concernente "*Disposizioni per l'applicazione del tributo speciale per il deposito in discarica di rifiuti solidi di cui all'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, nonché determinazione dell'ammontare del tributo con decorrenza dal 1° gennaio 2006*" è pubblicata nel *B.U.R.* 15 ottobre 2005, n. 29.

<sup>4</sup> La L.R. Toscana 27 dicembre 2005, n. 70 il cui art. 5 modifica l'art. 23-bis della legge regionale 29 luglio 1996, n. 60 recante "*Disposizioni per l'applicazione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi di cui all'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549*" è pubblicata nel *B.U.R.* 30 dicembre 2005, n. 48.

<sup>5</sup> Nel caso della L.R. Molise n. 34/2005 il dato che rileva è la previsione dell'ammontare del tributo con decorrenza dal 1° gennaio 2006 anziché dal 1° gennaio 2007. Analogamente, nella L.R. Toscana n. 70/2005 l'art. 5, nel modificare l'art. 23-bis, comma 1, della legge n. 60/1996, ridetermina gli importi del tributo speciale con decorrenza dal 1° gennaio 2006 anziché dal 1° gennaio 2007. In entrambi i casi le leggi regionali si sarebbero discostate dall'art. 3, comma 29, della legge n. 549/1995 che prevede che la legge regionale che fissa l'ammontare dell'imposta deve essere emanata «entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo», intendendosi «prorogata la misura vigente» nel caso di mancato rispetto di tale termine.

<sup>6</sup> L'art. 6 della L.R. Molise n. 34/2005 sostituisce il comma 3 dell'art. 7 della legge n. 1/2003, disponendo che "l'importo del tributo speciale deve essere versato entro i termini di cui al comma 1 e secondo le modalità previste con apposito provvedimento della giunta regionale". Viceversa, il comma 30 dell'art. 3 della legge n. 549/1995 prevede che "con legge della regione sono stabilite le modalità di versamento del tributo e di presentazione della dichiarazione".

statale che invece prevedeva, per i suddetti illeciti, la medesima sanzione amministrativa in misura variabile dal duecento al quattrocento per cento del tributo<sup>7</sup>.

Nell'ottica del Governo, che pone le questioni sostanzialmente negli identici termini, le leggi regionali avrebbero violato i limiti di esercizio alla potestà legislativa regionale in una materia in cui lo Stato ha competenza esclusiva, ponendosi in contrasto con l'art. 117, comma 2, lett. e) Cost. che riconosce la competenza legislativa dello Stato in materia di sistema tributario e contabile, e con l'art. 119 Cost. poiché non rispettose dei principi fondamentali risultanti dalla legislazione statale, nella specie rappresentati dall'art. 3 della legge n. 549/1995.

Le difese regionali chiedono il rigetto dei rispettivi ricorsi. In particolare, la Regione Molise eccepisce che in questa materia sussiste una competenza legislativa della Regione "oltre i limiti prefigurati dalla legge n. 549/1995" e incentra la sua difesa su due profili. Il primo riguarda la scelta dello strumento normativo di regolamentazione delle modalità di versamento del tributo speciale, il secondo riguarda i limiti statali alla disciplina del regime sanzionatorio di competenza regionale. Sotto il primo profilo, la Regione rivendica la sua autonomia quanto alla scelta dello strumento con cui disciplinare la riscossione del tributo, precisando che "tale materia rientra nelle competenze di gestione e procedimenti amministrativi", senza che in contrario rilevi il limite della riserva di legge quale vincolo assoluto. Pure la disciplina del regime sanzionatorio rientra, nell'ottica della resistente, nella competenza della Regione, non configurandosi il parametro della legge n. 549/1995 quale obbligo inderogabile<sup>8</sup>.

Analogamente, la difesa regionale Toscana sottolinea che la disposizione censurata non ha inciso sugli elementi costitutivi o comunque essenziali del tributo, né ha stabilito esenzioni o agevolazioni, ma "ha semplicemente proceduto ad una rimodulazione delle tariffe (...) nel rispetto dei limiti massimi previsti dal legislatore statale".

Come si è anticipato, la Corte accoglie le questioni in esame confermando che il tributo speciale "*va considerato statale e non «proprio» della Regione, nel senso di cui al vigente art. 119 Cost., senza che in contrario rilevino né l'attribuzione del gettito alle regioni ed alle province, né le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dalla citata norma statale*"<sup>9</sup>.

---

<sup>7</sup> Cfr. l'art. 8 della L.R. Molise n. 34/2005 che sostituisce le corrispondenti disposizioni dell'art. 9 della legge n. 1/2003 e l'art. 3, comma 31 della legge statale n. 549/1995.

<sup>8</sup> Sent. 412 del 2006, punto 1.4 del *Ritenuto in fatto*.

<sup>9</sup> Sentt. 412 e 413 del 2006, punti 3 e 2 del *Considerato in diritto*.

Ai fini della dichiarazione di illegittimità costituzionale delle questioni è interessante sottolineare che la problematica di costituzionalità relativa al rapporto tra la normativa statale e le leggi regionali impugnate, che recepiscono le previsioni in quella contenute, è dalla Corte ricondotto al profilo della lesione della sfera di competenza esclusiva statale (*ex. art. 117, comma 2, lett. e) Cost.*). Infatti, mentre il Governo aveva ritenuto di individuare quali parametri di costituzionalità a titolo fondativo della competenza statale in materia tributaria, sia l'art. 117, comma 2, lett. e) Cost. che l'art. 119 Cost. – nella parte in cui subordina il potere delle Regioni di stabilire e applicare tributi propri alla previa adozione dei principi statali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario – la Corte, invece, segue un diverso percorso argomentativo che la porta ad invocare formalmente l'art. 119 come parametro di riferimento, incentrando, però, di fatto, le sue argomentazioni sulla qualificazione del tributo speciale come statale, ai sensi dell'art. 117, comma 2, lett. e), in ragione della determinazione degli elementi essenziali da parte della legge n. 549/1995.

La conseguenza logica di tale impostazione è la censura delle leggi regionali che integrano la normativa statale di regolamentazione della fattispecie tributaria.

Passando, quindi, all'esame delle singole censure, la Corte dichiara fondata la questione di legittimità costituzionale in riferimento all'art. 14 della L.R. Molise n. 34/2005 e all'art. 5 della L. R. Toscana n. 70/2005, in quanto tali previsioni dispongono una determinazione del tributo con una decorrenza diversa rispetto a quella prevista dalla normativa statale interposta<sup>10</sup>.

E' appena il caso di ricordare che la Corte, già con la sentenza n. 397 del 2005 censurava, in riferimento agli stessi parametri costituzionali ovvero gli articoli 117, comma 2, lett. e) Cost. e 119 Cost., l'art. 1 della L.R. Molise 31 agosto 2004, n. 18<sup>11</sup> nella parte in cui determinava l'ammontare del tributo con decorrenza dal 1° gennaio 2005 anziché dal 1° gennaio 2006, per violazione dell'art. 3, comma 29, della legge n. 549/1995 per il quale la legge regionale che fissa l'ammontare dell'imposta deve essere emanata «entro il 31 luglio di

---

<sup>10</sup> Nella sent. 413 del 2006, la Corte sottolinea come sia ininfluenza il fatto che la dichiarazione di illegittimità costituzionale della norma impugnata comporterebbe l'applicazione, per l'anno 2006, di un'aliquota maggiore di quella prevista dalla norma censurata per il tributo relativo ai rifiuti provenienti dalle attività minerarie, estrattive, edilizie, lapidee e metallurgiche. Tale circostanza, infatti, è irrilevante ai fini del giudizio, perché è la stessa norma statale interposta a disporre la proroga della «misura vigente» del tributo nel caso di intempestiva determinazione regionale del nuovo ammontare, senza attribuire alcun rilievo al fatto che tale nuovo ammontare possa essere superiore o inferiore a quello prorogato (punto 2 del *Considerato in diritto*).

<sup>11</sup> La L.R. Molise n. 18/2004 modifica l'art. 6, comma 2, della legge n. 1/2003 avente ad oggetto le disposizioni applicative del tributo speciale in questione.

ogni anno per l'anno successivo», intendendosi «prorogata la misura vigente» nel caso di mancato rispetto di tale termine<sup>12</sup>.

L'iter argomentativo seguito dalla Corte diventa però ancora più chiaro con riguardo alla seconda questione sollevata dal Governo nella sentenza 412, relativa ai limiti fissati dalla norma statale quanto alla fonte regionale utilizzabile per la regolamentazione delle modalità di versamento del tributo speciale. In particolare, mentre l'art. 3, comma 30, della legge statale n. 549/1995 impone alle Regioni di fissare con legge le modalità di versamento del tributo, l'art. 6 della L.R. Molise n. 34/2005 stabilisce che esse siano determinate «con apposito provvedimento della Giunta regionale» e cioè con uno strumento normativo diverso. Non appare condivisibile, ad avviso della Consulta, l'argomentazione sostenuta dalla resistente secondo la quale la materia della fissazione delle modalità di versamento del tributo speciale rientrerebbe nelle «competenze di gestione amministrativa proprie della Regione».

La Corte era giunta alla medesima conclusione nella sentenza n. 335 del 2005. In quell'occasione il giudice delle leggi, accogliendo i rilievi mossi dal Governo, censurava l'art. 44, comma 3, della Regione Emilia – Romagna n. 7/2004 recante “*Disposizioni in materia ambientale. Modifiche ed integrazioni a leggi regionali*” per attribuzione della determinazione del tributo alla Giunta anziché alla legge regionale, negando, di fatto, l'autonomia regionale quanto alla scelta dello strumento normativo di determinazione del tributo.

L'aspetto saliente che emerge dalla sentenza 335, poi confermato nella sentenza n. 412 che si commenta, è che la Corte sembra non porsi il dubbio se sia lo Stato a violare i principi di coordinamento della finanza pubblica di cui all'art. 119, comma 2, Cost. quando indica alle Regioni con quale atto normativo esse debbano esercitare le funzioni loro conferite dalla legge statale istitutiva del tributo speciale, proprio per il fatto che nel bilanciamento tra l'art. 117, comma 2, lett. e) e l'art. 119 Cost., la Corte sceglie l'art. 117 ovvero il parametro di costituzionalità più garantista per lo Stato<sup>13</sup>. Nella sentenza 335 la Corte ha infatti lasciato sullo sfondo i rilievi mossi dalla Regione Emilia – Romagna che la scelta di rimettere ad un

---

<sup>12</sup> Per i primi commenti della sent. 397/2005 cfr. M. BARBERO, *Le contraddizioni di un federalismo (fiscale) “senza principi”* in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it) n. 21/2005; F. CORVAJA, *Il mutamento del parametro nel giudizio in via incidentale, tra diritto di difesa ed economia processuale* in [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it) del 30/06/2006.

<sup>13</sup> Sull'interpretazione estensiva del potere statale di coordinamento della finanza pubblica cfr. le sentt. nn. 376 del 2003, 4 e 36 del 2004, 35 del 2005. Con quest'ultima pronuncia la Corte precisa che “...il coordinamento finanziario «può richiedere, per la sua stessa natura, anche l'esercizio di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo», e che il carattere «finalistico» dell'azione di coordinamento postula che «a livello centrale si possano collocare non solo la determinazione delle norme fondamentali che reggono la materia, ma altresì i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento», per sua natura eccedente le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali, «possa essere concretamente realizzata» (sentenza n. 376 del 2003)”.

atto di Giunta la determinazione della tassa sui rifiuti si giustificava in ragione della natura provvedimentale dell'intervento legislativo. Nessuna risposta è stata fornita alle argomentazioni addotte dalla resistente in ordine ai criteri di semplificazione ed economicità dell'azione amministrativa e neppure alla discrezionalità che contraddistinguerebbe l'autonomia regionale sugli atti con cui dare svolgimento alle proprie funzioni<sup>14</sup>.

Tornando alla sentenza n. 412, la Corte dichiara, inoltre, l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, della legge del Molise nella parte in cui stabilisce per gli stessi illeciti un diverso trattamento sanzionatorio e cioè, per l'omessa registrazione, la sanzione amministrativa in misura fissa del quattrocento per cento del tributo e, per l'infedele registrazione, la sanzione amministrativa, anch'essa in misura fissa, del duecento per cento del tributo. Essendo di competenza dello Stato la disciplina sanzionatoria del tributo, la legge regionale si pone, nel ragionamento della Consulta, anche in questo caso, in contrasto con la legge statale interposta.

Infine, la Corte ritiene non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata con riguardo al comma 3-bis dell'art. 11 della L. R. n. 1/2003<sup>15</sup>.

Ricapitolando, quindi, il tributo speciale, entrato in vigore ai sensi della legge n. 549/1995 il primo gennaio 1996, è stato recepito dal Molise con L.R. n. 1/2003 (modificata dalla legge n. 34/2005) e dalla Toscana con legge regionale n. 60/1996 (modificata dalla legge n. 70/2005).

La Corte, chiamata a giudicare la costituzionalità delle leggi regionali che si discostavano dalle previsioni contenute nella normativa statale, ha dichiarato illegittime le norme regionali, ritenendo che le Regioni non possano mai discostarsi da quanto previsto dalle leggi statali che fissano dei limiti sia sul piano sostanziale sia sul piano applicativo. La *ratio decidendi* attiene, come si è accennato, al profilo della lesione della sfera di competenza esclusiva statale di cui alla lett. e) dell'art. 117, comma 2, Cost.

Due le riflessioni che le sentenze sollecitano. La prima riguarda il *quantum* e il *quomodo* della competenza normativa regionale in materia tributaria, posto che l'art. 119, comma 1, Cost. attribuisce alle Regioni autonomia finanziaria di entrata e di spesa e, al

---

<sup>14</sup> Sent. n. 335 del 2005, punto 3 del *Ritenuto in fatto*.

<sup>15</sup> L'art. 10 della legge del Molise n. 34/2005, nell'introdurre il comma 3-bis all'art. 11 della L.R. n. 1/2003, non consentirebbe a chi esercita l'attività di gestione di una discarica abusiva, oppure abbandona, scarica o effettua deposito incontrollato di rifiuti, di godere dei benefici previsti dall'art. 9, comma 4, della stessa legge regionale, ovvero di pagare in misura ridotta la sanzione prevista per l'omessa o infedele registrazione delle operazioni di conferimento laddove, entro il termine per ricorrere alle Commissioni tributarie, intervenga l'adesione del contribuente e il contestuale pagamento del tributo e della sanzione. Diversamente, da una lettura del combinato disposto dei commi 31 e 32 dell'art. 3 della legge n. 549/1995 si ricaverebbe, ad avviso del Governo, l'applicabilità delle misure agevolative anche nei confronti di chi esercita attività di gestione di una discarica abusiva, in quanto tale fattispecie è richiamata integralmente dalla suddetta normativa.

successivo comma 2, sostanzia il contenuto della suddetta autonomia in “risorse autonome” quali risultano da “tributi ed entrate propri”. La seconda riflessione riguarda, invece, il carattere di “specialità” del tributo sul conferimento in discarica dei rifiuti, dal momento che, come si avrà modo di illustrare in seguito, una quota del gettito (pari al 20%) confluisce in appositi fondi destinati a soddisfare le esigenze di tutela ambientale del territorio regionale sul quale esso è prelevato. Aspetto questo che la Corte costituzionale sembra aver trascurato orientandosi, ancora una volta, verso una interpretazione della nozione di tributo regionale che muove dalla natura della fonte di volta in volta statale o regionale che lo istituisce.

### **Tributi “propri” regionali e poteri legislativi statali di coordinamento del sistema tributario nel Titolo V della Costituzione**

Per quanto concerne il primo dei profili sopra richiamati, il dato da cui muovere è costituito dalla natura del tributo speciale come tributo regionale, tema che si intreccia, come accennato fin dalla premessa, con quello della ripartizione delle competenze normative tributarie tra Stato e Regioni.

Le novità che si ricavano da una lettura delle disposizioni costituzionali racchiuse nel nuovo Titolo V riguardano, in primo luogo, una redistribuzione della potestà legislativa tra Stato e Regioni, caratterizzata da un rovesciamento di prospettiva, rispetto al passato, che assegna ora al legislatore statale competenza esclusiva in materia di “sistema tributario e contabile dello Stato” e di “perequazione delle risorse finanziarie” (art. 117, comma 2, lett. e) Cost.). In secondo luogo, l’art. 117 amplia l’elenco delle materie di competenza legislativa concorrente delle Regioni, includendovi l’“armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”, materie rispetto alle quali lo Stato dovrà esaurire la propria competenza legislativa nella sola determinazione dei “principi fondamentali”, mentre le Regioni disciplineranno tutto il resto con le loro leggi e con i loro regolamenti<sup>16</sup>. Ora, nel comma 4 dello stesso articolo 117, che disciplina la potestà legislativa esclusiva delle Regioni nelle materie “innominate”, ovvero in quelle materie che non sono di competenza esclusiva dello Stato ai sensi del comma 2 né di competenza concorrente ai sensi del comma 3 dello stesso articolo, rientrano, secondo l’orientamento dottrinale maggioritario, anche i “tributi regionali e locali”<sup>17</sup>.

<sup>16</sup> F. GALLO, *Prime osservazioni sul nuovo art. 119 della Costituzione*, in *Rassegna tributaria*, n. 2/2002, pp. 585 ss., in part. p. 593.

<sup>17</sup> F. GALLO, *Prime osservazioni cit.*, pp. 585 ss.; Id. *L’autonomia finanziaria*, lezione tenuta nell’ambito del Seminario di Studi e Ricerche Parlamentari S. Tosi, Firenze, 10/05/06. L’A. si sofferma sulla tautologia dell’espressione contenuta nel comma 2, lettera e) dell’art. 117 Cost.: lo Stato ha legislazione esclusiva nella materia della legislazione esclusiva dello Stato o, che è lo stesso, lo Stato ha competenza esclusiva in materia di

Dal canto suo, il nuovo articolo 119 specifica il contenuto della potestà normativa delle Regioni in materia tributaria, dal momento che conferisce alle stesse un potere di imposizione fiscale che si sostanzia nella possibilità di stabilire e applicare autonomamente “*tributi ed entrate propri*” ovvero tasse e imposte, sia pure nei limiti stabiliti dalle leggi dello Stato<sup>18</sup>.

Chiude il quadro la previsione della riserva di legge di cui all’art. 23 Cost. che, in virtù del collegamento delle disposizioni costituzionali racchiuse negli articoli 117 e 119, è soddisfatta, ad avviso della dottrina, anche dalla legge regionale<sup>19</sup>.

Seguendo siffatta interpretazione sistematica delle nuove disposizioni costituzionali si ricaverebbe che “differentemente dalla previgente disciplina costituzionale, *il nuovo Titolo V della Costituzione conosce, quindi, due sistemi tributari primari e un sistema tributario “secondario”, quello locale, che si iscrive a sua volta in quello regionale*”<sup>20</sup>.

---

tributi erariali. L’idea di fondo espressa dall’A. è che la previsione contenuta nel comma 2, lett. e) del citato articolo è rivolta al passato, ovvero al vecchio sistema finanziario; ciò a voler sottolineare che la potestà impositiva continua ad essere dello Stato e dunque le regioni non potrebbero, anche se dotate di una loro potestà impositiva, andare a disciplinare tributi nati come erariali.

<sup>18</sup> La tesi estensiva delle funzioni finanziarie regionali è sostenuta da A. BRANCASI, *L’autonomia finanziaria degli Enti territoriali: note esegetiche sul nuovo art. 119 Cost.*, in *Le Regioni*, n. 1/2003, pp. 49 ss.; P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell’art. 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, in *Le Regioni* n. 6/2001, pp. 1425 ss., in part. p. 1434, il quale segnala come il passaggio dalla “forma verbale passiva... (alle Regioni sono attribuiti)... alla forma verbale attiva (le Regioni stabiliscono) avvalorata la “tesi che la legge statale non è sempre necessaria e che una singola Regione potrebbe, individuando una base imponibile non sovrapposta a materia imponibile già trattata da tributi erariali, introdurre autonomamente un nuovo tributo”. Secondo F. GALLO, *Prime osservazioni* cit., p. 590 “il verbo “stabilire” significa semanticamente proprio “determinare”, “fissare”, “indicare stabilmente” ed ha perciò un significato ben più pregnante del verbo “istituire”, usato, vigendo il vecchio Titolo V, dal legislatore ordinario per indicare (...) il “deliberare” e il “decidere” l’applicazione di un tributo già “stabilito” dalla legge (statale o regionale): un tributo “istituito” dall’ente locale è normalmente un tributo già in precedenza “stabilito” nella sua struttura da altro livello di governo; un tributo “stabilito” è invece qualcosa di più e cioè un tributo determinato dallo stesso ente locale”; Secondo l’interpretazione di D. DE GRAZIA, *L’autonomia finanziaria degli enti territoriali nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in *Le istituzioni del federalismo*, n. 2/2002, pp. 267 ss., in part. p. 278 “l’uso del verbo “stabilire” allude al fatto che agli enti autonomi debba ormai riconoscersi la possibilità di disciplinare essi stessi gli elementi essenziali del rapporto di imposta, e quindi, di istituire propri tributi”; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario, Parte generale*, Milano, Giuffrè, 2002, p. 90.

<sup>19</sup> P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell’art. 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, cit. pp. 1425 ss. L’Autore sostiene che l’equiparazione è resa evidente dal fatto che l’articolo 117 attribuisce la potestà legislativa sia allo Stato che alle Regioni e dalla precisazione che entrambi gli Enti, nell’esercitarla, devono rispettare i medesimi limiti (Costituzione, vincoli derivanti dall’ordinamento comunitario, obblighi internazionali); L. ELIA, *Introduzione*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di ), *La Repubblica delle autonomie: Regioni ed Enti locali nel nuovo Titolo V*, Torino, 2001, che fa discendere dalla potestà legislativa generale delle Regioni l’impossibilità di qualificare la riserva di legge in termini di riserve di legge statale; V. ARANGO, *I principi costituzionali della finanza pubblica*, in *La Finanza locale*, nn. 7-8/2003, pp. 107 ss., che qualifica la riserva di legge ex art. 23 come riserva di legge relativa, giacché “a differenza del previgente art. 119, che attribuiva alla Regione tributi propri e quote di tributi erariali, secondo il novellato art. 119 la Regione stabilisce ed applica tributi ed entrate propri nel limite dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”.

<sup>20</sup> G. MARONGIU, *Evoluzione e lineamenti della finanza locale in Italia*, in *La finanza locale*, n. 9/2005, p. 46; G. PITRUZZELLA, *Problemi e pericoli del federalismo fiscale in Italia* in *Le Regioni*, n. 5/2002, pp. 984 ss. osserva che una moltiplicazione dei sistemi tributari potrebbe comportare il rischio di una crescita della pressione fiscale complessiva che colpirebbe più volte lo stesso contribuente.

All'interno del quadro normativo sinora descritto, occorre precisare che la Corte costituzionale nella sentenza n. 37/2004 ha chiarito che *“l’attuazione di questo disegno costituzionale (art. 119 Cost.) richiede però come necessaria premessa l’intervento del legislatore statale il quale al fine di coordinare l’insieme della finanza pubblica, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell’intero sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, Regioni ed enti locali”*<sup>21</sup>. E ciò è tanto più vero ove si osservi che la Corte costituzionale conferma l’orientamento giurisprudenziale adottato in tema di Irap, tassa automobilistica, addizionale regionale all’Irpef<sup>22</sup>, e lo estende, in questa occasione e negli stessi termini, anche al tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti.

In altri termini, poiché il tributo speciale è istituito con legge dello Stato, la sua disciplina sostanziale rientra nell’esclusiva competenza statale in materia di tributi erariali, ai sensi dell’art. 117, comma 2, lett. e), Cost.

Più precisamente, la circostanza che l’art. 3 della legge n. 549/1995 abbia individuato la Regione quale soggetto attivo del tributo, e quindi quale destinatario del relativo gettito, che le riconosca il potere di disciplinare con legge le modalità applicative e di rimodulare, entro determinati limiti, le relative aliquote, e individui nella stessa Regione anche il soggetto responsabile della gestione del tributo sul cui territorio esso è prelevato<sup>23</sup>, sono tutti aspetti questi che, ad avviso della Corte, non costituiscono condizione sufficiente per definire il tributo come “proprio” delle Regioni.

---

<sup>21</sup> Nella sentenza n. 37 del 2004 la Corte ha inoltre sottolineato la necessità di definire una “disciplina transitoria che consenta l’ordinato passaggio dall’attuale sistema, caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte «derivata», cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte, ad un nuovo sistema”.

<sup>22</sup> Corte cost. 296 del 2003 in *Giurisprudenza costituzionale*, 2003, pp. 2555 ss. con nota di A. BRANCASI, *Per “congelare” la potestà impositiva delle Regioni la Corte costituzionale mette in pericolo la loro autonomia finanziaria*, ivi, pp. 2562 ss.; Corte cost. 297 del 2003 con nota di S. F. COCIANI, *Olimpiadi, automobili e tartufi: due strani casi di riqualificazione di tributi propri regionali*, in *Rivista di diritto tributario*, n. 2/2002, pp. 178 ss.; si vedano inoltre le sentt. nn. 29, 241 e 381 del 2004 e la n. 2 del 2006, quest’ultima con note di F. COVINO, *La Corte ammette la progressività nella determinazione delle aliquote all’addizionale IRPEF. Al via il “voto con i piedi”?* in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it) n. 7/2006 e di M. BARBERO, *Progressività del sistema tributario, uguaglianza ed autonomia impositiva regionale* in [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it) del 10/06/2006.

<sup>23</sup> La Regione ha competenza in materia di: a) determinazione dell’ammontare del tributo, a valere dall’anno successivo a quello dell’intervento normativo regionale; b) definizione delle tipologie dei rifiuti da sottoporre al tributo; c) destinazione d’uso del fondo ambientale. Si noti come già il DPR n. 616/1977, Capo VII *“Tutela dell’ambiente dagli inquinamenti”*, art. 101, prevedeva, tra le altre, l’attribuzione alle Regioni di specifiche competenze di materia di prevenzione e controllo dell’igiene del suolo, la disciplina della raccolta, della trasformazione e dello smaltimento dei rifiuti solidi urbani e industriali.

Il risultato è la massima omogeneizzazione delle legislazioni regionali, con prevalenza della legge statale che fissa i confini entro i quali le leggi regionali devono muoversi<sup>24</sup>. All'interno di questi confini, poi, l'autonomia delle Regioni sembrerebbe limitata a competenze di carattere meramente "attuativo" (cfr. sent. 296/2003 in tema di Irap), con la conseguenza che il legislatore regionale non può neppure in presenza delle nuove disposizioni degli articoli 117, comma 4 e 119, definire esso stesso lo spazio dei propri poteri normativi prescindendo dai "*principi di coordinamento, oggi assenti perché «incorporati», per così dire, in un sistema di tributi sostanzialmente governati dallo Stato*"<sup>25</sup>.

Ora, la nozione di tributo regionale (*rectius* "erariale")<sup>26</sup>, fatta propria dalla Corte in questa sede, conferma le indicazioni giurisprudenziali elaborate nel quadro antecedente alla riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione, secondo cui "*la definizione di imposta «regionale» sta solo ad indicare che il suo gettito, riscosso nell'ambito della Regione... è devoluto alla Regione medesima, per essere impiegato con vincolo di destinazione alle finalità indicate dalla legge, ma con modalità rimesse alla stessa Regione...*"<sup>27</sup>.

---

<sup>24</sup> Nel previgente art. 119 Cost. l'autonomia finanziaria regionale incontrava il limite dei principi fondamentali stabiliti dalle leggi della Repubblica. La dottrina ha espresso notevoli critiche riguardo a tale previsione dal momento che lo Stato veniva in tal modo a porsi come «arbitro» della «consistenza» della autonomia finanziaria delle Regioni» e degli altri enti territoriali, giacché, utilizzando in sede di coordinamento sia il limite dei principi sia quello dell'interesse nazionale, esso sarebbe in grado di comprimere a piacimento "entro ambiti ridottissimi" la potestà finanziaria regionale (in tal senso M. BERTOLISSI, *L'autonomia finanziaria regionale. Lineamenti costituzionali*, Padova, 1983, p. 358 e 359).

<sup>25</sup> Cfr. sent. n. 37 del 2004 (punto 5 del *Considerato in diritto*) in cui la Corte richiamando la sua giurisprudenza pregressa ribadisce che "... oggi non si danno ancora, se non in limiti ristrettissimi, tributi che possano definirsi a pieno titolo «propri» delle Regioni o degli enti locali (...) nel senso che essi siano frutto di una loro autonoma potestà impositiva, e quindi possano essere disciplinati dalle leggi regionali o dai regolamenti locali, nel rispetto solo di principi di coordinamento, oggi assenti perché «incorporati», per così dire, in un sistema di tributi sostanzialmente governati dallo Stato. Anche i tributi di cui già oggi la legge dello Stato destina il gettito, in tutto o in parte, agli enti autonomi, e per i quali la stessa legge riconosce già spazi limitati di autonomia agli enti quanto alla loro disciplina – e che perciò la stessa legislazione definiva talora come «tributi propri» delle Regioni, nel senso invalso nella applicazione del previgente art. 119 della Costituzione – sono istituiti dalla legge statale e in essa trovano la loro disciplina, salvo che per i soli aspetti espressamente rimessi all'autonomia degli enti territoriali".

<sup>26</sup> Sulla nozione di tributo regionale si sofferma tra gli altri A. URICCHIO, *Tributi regionali propri e impropri alla luce della riforma del Titolo V della Costituzione e della giurisprudenza della Corte costituzionale*, in *La Finanza locale*, n. 6/2006, pp. 21 ss. L'A. osserva che "l'espressione tributo proprio regionale designa quella particolare categoria di tributi il cui gettito affluisce al bilancio delle regioni, ordinarie o speciali, e che tendono a colpire una manifestazione di ricchezza localizzata o localizzabile all'interno del territorio regionale. Destinazione al soddisfacimento delle esigenze finanziarie dell'ente e allocazione della fattispecie soggetta ad imposizione nell'ambito del territorio regionale sembrano, quindi, porsi come caratteri essenziali e imprescindibili per poter identificare un tributo regionale".

<sup>27</sup> Così Corte cost. n. 507 del 2000, in *Giurisprudenza costituzionale*, 2000, con nota redazionale di A. CELOTTO, ivi, pp. 3963 ss. Sui poteri legislativi regionali, in materia di tributi istituiti con legge dello Stato, si veda in particolare la sent. n. 271 del 1986 con nota di L. LANZILLOTTA, *Autonomia tributaria regionale: la Corte costituzionale precisa i propri orientamenti*, in *Giurisprudenza italiana*, I, n. 1/1988, pp. 1685 ss. e di S. BARTOLE, *L'alternativa attribuzione-deliberazione in materia di tributi regionali*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, n. 2/1988, pp. 56 ss.. In senso sostanzialmente conforme cfr. inoltre le sentt. nn. 204 e 214 del 1987, 156 e 294 del 1990, 295 del 1993.

Tuttavia, non può non rilevarsi, a questo punto, come l'operato della Corte nella definizione dell'autonomia impositiva regionale si ponga in controtendenza rispetto agli interventi normativi di riordino dei meccanismi di finanziamento regionale che si sono registrati a partire dagli anni '90<sup>28</sup>, e anche rispetto alla qualificazione di autonomia finanziaria e tributaria regionale<sup>29</sup> così come emerge dalla lettura delle disposizioni racchiuse negli articoli 117 e 119 della Costituzione. L'articolo 117 si ispira ai principi dell'autonomia e della differenziazione e si caratterizza per una distribuzione netta delle competenze normative tributarie tra lo Stato e le Regioni. L'articolo 119 si fonda, invece, sull'affermazione del principio di autogoverno sul fronte delle regole e degli strumenti finanziari e sul contestuale principio della congruità delle risorse rispetto alle funzioni esercitate, dal momento che il comma 4 dello stesso articolo prevede che gli introiti ricavati dalle fonti di cui ai commi precedenti dovrebbero consentire alle Regioni di *“finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite”*<sup>30</sup>.

<sup>28</sup> Per una ricostruzione della evoluzione normativa del sistema finanziario regionale cfr. M. C. FREGNI, *Riforma del Titolo V della Costituzione e federalismo fiscale*, in *Rassegna tributaria*, n. 3/2005, pp. 683 ss.. Per i profili relativi alla finanza locale cfr. G. MARONGIU, *Evoluzione e lineamenti della finanza locale in Italia*, cit., pp. 31 ss.; Id., *Storia dei tributi degli enti locali (1861 – 2000)*, Padova, 2001.

<sup>29</sup> L'originaria formulazione dell'art. 119 Cost. si riferiva solamente alla “autonomia finanziaria” senza esplicitare le due estrinsecazioni principali di essa, vale a dire il lato dell’“entrata” e quello della “spesa”. La dottrina si è orientata verso la tesi più estensiva, considerando l'autonomia finanziaria come una esplicazione della più generale autonomia politica che è propria dell'ente Regione. N. D'AMATI, *Saggi di Finanza pubblica*, Bari, 1990, p. 272 afferma che l'autonomia finanziaria delle regioni “è in realtà la specificazione dell'autonomia politica”. Seguendo tale impostazione, quindi, la previsione contenuta nell'art. 119 è stata interpretata, peraltro in linea con lo spirito dei lavori preparatori, sia come potestà di autodeterminazione in ordine alle entrate di natura tributaria, che come libertà di scelta in ordine alla spesa ovvero disponibilità dei mezzi economici in relazione alle finalità da perseguire. Sull'andamento generale dei lavori preparatori dell'art. 119 si soffermano fra gli altri U. ALLEGRETTI – A. PUBUSA, *Art. 119*, in AA. VV., *Le Regioni, le Province, i Comuni*, Tomo I, «Commentario alla Costituzione a cura di Branca», Bologna-Roma, 1985, p. 340 “oscuro esso, oscuri e inconcludenti i suoi lavori preparatori e, tuttavia (...) non privi di potenzialità di aiuto per capire, se non per risolvere, i problemi aperti dal testo”. Nel quadro normativo successivo alla modifica del Titolo V sottolinea l'opportunità della precisazione dell'autonomia finanziaria di entrata e di spesa delle regioni in particolare V. CERULLI IRELLI, *Intervento*, in A. FERRARA – L.R. SCIUMBATA (a cura di), *La riforma dell'ordinamento regionale. Modifiche al Titolo V della parte seconda della Costituzione*, Istituto di Studi sulle Regioni “Massimo Severo Giannini”, Consiglio Nazionale delle Ricerche, Quaderni per la ricerca, n. 10, Milano, 2001, p. 6. il quale osserva che l'attribuzione dell'autonomia finanziaria alle Regioni, ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane dovrebbe comportare che in futuro tali enti “si reggeranno con la finanza propria, vale a dire finanziando le proprie spese di funzionamento, di intervento e di amministrazione, con i mezzi prelevati dalla propria collettività...salva naturalmente l'esigenza di perequazione delle situazioni meno avvantaggiate”.

<sup>30</sup> Nel sistema costituzionale antecedente alla modifica del Titolo V, la Corte, con la sent. n. 208 del 2001, chiarisce che in tema di autonomia finanziaria “la Costituzione non garantisce alle Regioni una determinata quantità di risorse, ma solo il diritto a disporre di risorse finanziarie che risultino complessivamente non inadeguate rispetto ai compiti loro attribuiti”. Nel quadro costituzionale successivo alla modifica del 2001, la Corte torna sul tema dei meccanismi di finanziamento delle competenze regionali con la sent. n. 370 del 2003. Il giudice delle leggi, accogliendo i rilievi delle regioni ricorrenti in riferimento all'art. 119 Cost., afferma chiaramente che, in base al comma 4 del suddetto articolo, le “funzioni pubbliche regionali e locali debbano essere «integralmente» finanziate tramite i proventi delle entrate proprie e la compartecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio dell'ente interessato, di cui al secondo comma, nonché con quote del «fondo perequativo senza vincoli di destinazione», di cui al terzo comma”. Dopo aver riconosciuto, quindi, la titolarità in capo alle regioni di risorse proprie necessarie ad adempiere le funzioni pubbliche loro assegnate, la Corte pone il divieto per lo Stato di trasferire alle regioni risorse che siano vincolate nella loro destinazione laddove

Sul piano pratico, quindi, tali principi si sostanzierebbero nel riconoscimento in capo alle Regioni di una “libera autodeterminazione impositiva”<sup>31</sup> la quale dovrebbe comportare, quantomeno, la possibilità di finanziare le proprie spese facendo ricorso a “risorse autonome” e, quindi, di istituire tributi disciplinandone, nel contempo, gli elementi strutturali (es. le aliquote, la base imponibile e i presupposti d’imposta) e le modalità applicative di accertamento e di riscossione<sup>32</sup> sia pure nei limiti stabiliti dalle leggi dello Stato<sup>33</sup>.

### **Il tributo “speciale” per il conferimento dei rifiuti in discarica**

E’ significativo che il terreno di scontro tra la legge statale e le due leggi regionali sia costituito da una materia quale è quella dei rifiuti<sup>34</sup>, di rilevante interesse collettivo<sup>35</sup>, attorno alla quale gravitano competenze normative differenziate ai vari livelli di governo: comunitario, statale e regionale<sup>36</sup>.

---

chiarisce che “nel nuovo sistema, per il finanziamento delle normali funzioni di Regioni ed Enti locali, lo Stato può erogare solo fondi senza vincoli specifici di destinazione, in particolare tramite il fondo perequativo di cui all’art. 119, terzo comma, della Costituzione”. Tra i commenti alla sentenza n. 370 si veda, in particolare, A. MORRONE, *La nuova «costituzione finanziaria». La Corte costituzionale indica la via per attuare l’art. 119 Cost.*, in *Giurisprudenza costituzionale* n. 4/2003, pp. 4079 ss.

<sup>31</sup> Così N. POLLARI, *Diritto tributario. Tra principi giuridici ed economia della finanza pubblica*, Roma, 1997, pp. 696 ss.

<sup>32</sup> D. DE GRAZIA, *L’autonomia finanziaria degli enti territoriali nel nuovo Titolo V della Costituzione*, cit., pp. 278 ss. si sofferma sul comma 2 dell’art. 119 Cost. e sottolinea che “il riferimento al momento dell’applicazione, poi, implica che agli stessi enti debbano essere riconosciuti tutti i poteri inerenti allo svolgimento del rapporto, e quindi relativi all’accertamento, alla liquidazione e alla riscossione”.

<sup>33</sup> D’altra parte, come ancora di recente ricorda Wheare (K.C. WHEARE, *Del governo federale*, Bologna, 1997, pp. 173 ss.) “il principio federale richiede che il governo centrale e quelli regionali di un paese siano indipendenti l’uno dagli altri entro la loro sfera, non siano subordinati l’uno all’altro ma coordinati. Ora se questo principio deve funzionare non soltanto su di un piano puramente giuridico ma anche in pratica, ne consegue che sia il livello di governo centrale come quelli regionali devono avere sotto il loro controllo indipendente risorse finanziarie sufficienti ad assolvere le loro funzioni esclusive (...)”. Aggiunge l’A. “è questo evidentemente un problema nuovo di finanza pubblica che si viene ad aggiungere a quelli riguardanti ogni tipo di governo. Ed è problema assai complesso; non è facile infatti distribuire le funzioni e, una volta distribuite, è ancora più difficile attribuire le risorse nella fiducia che l’esperienza futura mostri che le risorse e le funzioni si espandano o si riducano di conserva, adattandosi armoniosamente le une alle altre”.

<sup>34</sup> Sulla nozione di rifiuti si veda M. DI LULLO, *Il rifiuto come bene: titolarità e gestione*, in *Rivista giuridica dell’ambiente*, nn. 3-4/2001, pp. 383 ss.; N. GRECO, *Governo dell’ambiente e sistema delle autonomie: implicazioni ed innovazioni recente*, in *Rivista trimestrale di Scienza dell’Amministrazione*, n. 3/1992, pp. 5 ss.; P. S. DI FRIEDBERG, *I rifiuti. Subirli o progettarli?* in *Rivista trimestrale di Scienza dell’Amministrazione*, n. 3/1992, pp. 39 ss.

<sup>35</sup> Il D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (noto come decreto Ronchi) contenente “Attuazione delle direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio” all’art. 2, comma 1, qualifica la “gestione dei rifiuti” come “attività di pubblico interesse” e al successivo comma 3 ravvisa la necessità della “cooperazione di tutti i soggetti coinvolti nella produzione, nella distribuzione, nell’utilizzo e nel consumo di beni da cui originano i rifiuti...”.

<sup>36</sup> Il D.Lgs. n. 22/1997 che ha disciplinato organicamente la gestione dei rifiuti, anche in attuazione del diritto comunitario, ha previsto una ripartizione delle competenze tra Stato (art. 18), Regioni (art. 19), Province (art. 20) e Comuni (art. 21). Spettano alla Regione, fra le altre competenze, “la promozione della gestione integrata dei rifiuti, intesa come il complesso delle attività volte ad ottimizzare il riutilizzo, il riciclaggio, il recupero e lo smaltimento dei rifiuti” nonché “l’incentivazione alla riduzione della produzione dei rifiuti ed al recupero degli stessi” e “la definizione dei contenuti della relazione da allegare alla comunicazione di cui agli articoli 31, 32 e 33” (art. 19, comma 1, lett. i), l), m)). Per un quadro completo della normativa complessiva di disciplina della materia dei rifiuti si veda B. CARAVITA – M. COLLEVECCHIO, *La gestione dei rifiuti*, in B. CARAVITA (a

La dottrina si è soffermata, tra le altre cose, sui cambiamenti che le politiche ambientali realizzate dagli Stati hanno registrato negli ultimi decenni, nel senso di affiancare ai tradizionali sistemi di regolamentazione diretta, l'utilizzo di tasse e imposte ecologiche<sup>37</sup> con lo scopo di “spingere gli inquinatori a ridurre le attività nocive attraverso gli oneri crescenti introdotti dall'imposta”<sup>38</sup>.

E' proprio in questa prospettiva che si colloca il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, noto come “ecotassa”<sup>39</sup>, istituito ai sensi dell'art. 3, commi 24-41, della legge statale n. 549/1995<sup>40</sup>.

La legge n. 549 ha definito, come si è evidenziato, i criteri di fondo e le modalità applicative generali del tributo speciale, lasciando all'autonomia delle Regioni la disciplina di dettaglio.

Il primo dato che rileva è costituito dalla finalità ecologica che contraddistingue tale fattispecie tributaria. Non a caso, il comma 24 dell'art. 3 istituisce il tributo con lo scopo “pedagogico” di disincentivare la produzione dei rifiuti favorendo il recupero dagli stessi di materia prima e di energia.

La base imponibile dell'imposta è costituita, ai sensi del comma 28 dell'art. 3, dalla quantità dei rifiuti solidi conferiti in discarica<sup>41</sup> la quale costituisce, notoriamente, la forma di gestione dei rifiuti a maggior impatto ambientale. I soggetti passivi sono i gestori dell'impresa

---

cura di), *Diritto dell'ambiente*, Bologna, 2005, in part., pp. 181 ss.

<sup>37</sup> Sul processo di armonizzazione fiscale nel settore ambientale si veda O. ESPOSITO DE FALCO, *L'armonizzazione fiscale e le tasse ecologiche*, in *Rivista giuridica dell'ambiente*, n. 5/2004, pp. 643 ss. Sul tema v. *amplius* R. PERRONE CAPANO, *L'imposizione e l'ambiente* in A. AMATUCCI (a cura di), *Trattato di diritto tributario*, Padova, 1994, Vol. I-1, pp. 471. L'A. evidenzia la differenza che intercorre tra tassazione in senso generale e tassazione ecologica. Quest'ultima, in particolare, comprende “...imposte tasse, tariffe, canoni contributivi ecc...dovuti dal produttore inquinatore ovvero dal semplice utilizzatore al fine di contribuire a prevenire, eliminare o ridurre una determinata attività inquinante”, p. 480.

<sup>38</sup> Così R. PERRONE CAPANO, *L'imposizione e l'ambiente*, cit., p. 482.

<sup>39</sup> E. GERELLI – A. MAJOCCHI, *Rifiuti, doppio dividendo dalla tassa per la discarica*, in *Il Sole 24 Ore* del 25 novembre 1995 ove si legge che il tributo speciale rappresenta “la prima vera imposta ecologica italiana”.

<sup>40</sup> La legge n. 549, collegata alla finanziaria del 1996, ha abolito numerosi trasferimenti statali alle regioni in *primis* il fondo comune istituito ai sensi dell'art. 8 della legge n. 281/1970, e il fondo per i programmi regionali di sviluppo e ha previsto una partecipazione delle regioni all'accisa sulle benzine per autotrazione nella misura di 350 lire al litro e l'istituzione, con decorrenza dal 1997, del fondo perequativo. Se da un lato le previsioni contenute nella legge n. 549/1995 si muovono nella direzione di un ampliamento dell'autonomia finanziaria regionale, dall'altro, tuttavia, è stato osservato che le risorse assicurate alle regioni, oltre ad essere “modeste nel loro gettito, erano sempre legate ad aliquote sostanzialmente fissate dallo Stato ed inserite in un meccanismo che prevedeva necessariamente un fondo perequativo atto a riequilibrare le differenze che il nuovo sistema avrebbe provocato” (così espressamente F. PIZZETTI, *Federalismo, regionalismo e riforma dello Stato*, Padova, 1998, p. 105).

<sup>41</sup> In base al comma 40 dell'art. 3 della legge n. 549/1995 costituiscono base imponibile anche i rifiuti smaltiti tal quali in impianti di incenerimento senza recupero di energia, gli scarti ed i sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio, nonché i fanghi anche palabili.

di stoccaggio definitivo con obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento<sup>42</sup>.

I soggetti attivi sono, invece, le Regioni che devono fissare entro il 31 luglio di ogni anno l'ammontare dell'imposta per chilogrammo di rifiuti conferiti entro limiti minimi e massimi prestabiliti<sup>43</sup>. Spetta, inoltre, alla Regione, in base alla previsione del comma 34, disciplinare con propria legge l'accertamento, la riscossione, i rimborsi e il contenzioso amministrativo. A sua volta, il comma 30 dello stesso articolo stabilisce che anche le modalità di versamento del tributo e di presentazione e compilazione della dichiarazione siano stabilite con legge della Regione. Infine, il comma 31 definisce il sistema delle sanzioni da applicare in caso di omessa o infedele registrazione delle operazioni di conferimento in discarica.

Il comma 27 che attribuisce alle Regioni il tributo speciale<sup>44</sup> prevede che una quota pari al 10 per cento dell'imposta venga assegnata alle Province, quale copertura forfettaria dei costi amministrativi posti a loro carico, dato che esse sono incaricate della vigilanza e della erogazione delle sanzioni. Tale previsione consente di ricevere delle "indicazioni sui costi di gestione del tributo, un aspetto di grande interesse nella tematica del decentramento fiscale e che, in genere è estremamente difficile da valutare"<sup>45</sup>.

Inoltre, lo stesso comma 27 prevede che il gettito derivante dalla applicazione del tributo, al netto della quota spettante alle Province, confluisca in un apposito fondo della Regione destinato a favorire la minore produzione di rifiuti, a sviluppare le attività di recupero delle materie prime e di energia e a realizzare la bonifica dei suoli inquinati<sup>46</sup>.

Come si vede, quindi, la *ratio* della "specialità" del tributo è nella disciplina che lo qualifica come strumento di acquisizione delle risorse utilizzate dall'ente regionale per soddisfare le esigenze di difesa e valorizzazione dell'ambiente, anche mediante la

---

<sup>42</sup> Ai sensi dell'art. 3, commi 40 e 32, della legge n. 549/1995 sono considerati soggetti passivi anche i gestori di impianti di incenerimento senza recupero di energia per i rifiuti smaltiti tal quali e di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio e di fanghi palabili nonché chiunque eserciti attività di discarica abusiva o abbandoni, scarichi o effettui deposito incontrollato di rifiuti.

<sup>43</sup> A tale proposito è da rilevare che l'art. 3, comma 29 della legge n. 549/95 come modificato dall'art. 26 della legge 18 aprile 2005, n. 62 recante "*Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee. Legge comunitaria 2004*" prevede che "l'ammontare dell'imposta è fissato con legge della Regione entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo per chilogrammo di rifiuti conferiti in misura non inferiore ad euro 0,001 e non superiore a euro 0,01 per rifiuti ammissibili al conferimento in discarica per rifiuti inerti...; in misura non inferiore ad euro 0,00517 e non superiore ad euro 0,02582 per i rifiuti ammissibili al conferimento in discarica per rifiuti non pericolosi e pericolosi...".

<sup>44</sup> Così F. PICCIAREDDA – P. SELICATO, *I tributi e l'ambiente. Profili ricostruttivi*, Milano, 1996, pp. 184 ss.

<sup>45</sup> Così E. BUGLIONE – L. R. SCIUMBATA, *Aspetti normativi e finanziari dei tributi propri delle Regioni. Il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi*, Istituto di Studi sulle Regioni "Massimo Severo Giannini", Consiglio Nazionale delle Ricerche, Quaderni per la ricerca, n. 9, Milano, 2001, p. 4.

<sup>46</sup> Tra le altre destinazioni rilevano, in particolare, gli interventi di bonifica delle aree industriali dismesse, il recupero delle aree degradate per l'avvio ed il finanziamento delle agenzie regionali per l'ambiente e la istituzione e manutenzione delle aree naturali protette.

realizzazione di sistemi di smaltimento alternativi alle discariche nel cui territorio si realizza la fattispecie impositiva<sup>47</sup>.

Dall'insieme di questi elementi si ricaverebbe una configurazione del tributo speciale sotto una duplice qualificazione: a) come tributo ambientale con azione incentivante sui comportamenti dei produttori, dal momento che "l'aumento dei prezzi per i conferitori dei rifiuti dovrebbe comportare, da un lato, un disincentivo alla produzione di rifiuti stessi, stimolando, dall'altro, forme di smaltimento o di riciclaggio più compatibili con l'ambiente"<sup>48</sup>; b) come tributo "proprio" regionale in ragione, da un lato, degli ampi spazi di manovra che la normativa statale riconosce in ordine alla determinazione delle aliquote, alla definizione della base imponibile, alle modalità di accertamento e riscossione e infine alla applicazione delle sanzioni<sup>49</sup>, dall'altro, del fatto che il presupposto dell'imposta – la quantità di rifiuti conferiti in discarica – è intimamente collegato con il territorio sul quale la Regione esercita la propria potestà legislativa<sup>50</sup>.

### **Le risorse regionali: fiscalità, ambiente e cittadini**

Nell'ambito del dibattito attualmente in corso sul contenuto dell'autonomia impositiva regionale, un aspetto strettamente connesso con quanto si è ora illustrato e meritevole di considerazione, in ragione del ruolo propulsivo delle Regioni sul territorio, è quello del collegamento tra la fiscalità regionale e l'ambiente.

La tutela dell'ambiente rientra come è noto tra le materie di competenza esclusiva statale, ai sensi della lett. s) del comma 2 dell'art. 117 Cost. La Corte costituzionale nella

---

<sup>47</sup> Cfr. M. MISCALI, *ad vocem Tributi speciali*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Vol. XXXI, 1994 che sottolinea la peculiarità dell' "aspetto «funzione-imposizione» o l'aspetto «qualitativo» del tributo locale" i quali "costituiscono l'attuale contenuto della «specialità»".

<sup>48</sup> In tal senso R. ALFANO, *L'applicazione dei tributi ambientali nel nuovo contesto della finanza regionale*, in *www.tributimpresa.it*, n. 3/2005, in part., p. 8. L'A. precisa inoltre che l'azione incentivante del tributo "...tende a riequilibrare le diseconomie sulla collettività, a fronte di un elevato costo in capo ai produttori"; P. FERGOLA, *Il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi*, in *Il fisco*, 2000, pp. 447 ss. L'A. sottolinea che "il tributo così come strutturato sembra essere una sorta di corrispettivo da versare a fronte di un servizio volto a tutelare il territorio dello Stato che riceve in discarica la quasi totalità dei rifiuti ...il tributo sarebbe da collegare ad un servizio svolto nell'interesse delle generalità, venendo con ciò ad essere inquadrato nel campo dei tributi 'imposte'".

<sup>49</sup> E. BUGLIONE – L. R. SCIUMBATA *Aspetti normativi e finanziari dei tributi propri delle Regioni*, cit., p. 4

<sup>50</sup> Risulta evidente che il costo e anche la difficoltà di gestione dei rifiuti dipendono strettamente dalla morfologia e dalla vocazione del territorio, dal numero di abitanti, dalla presenza di impianti di smaltimento evoluti e non ultimo, dall'utilizzo di sistemi differenziati di smaltimento. Infatti, territori ad alta densità abitativa (vedi l'esempio della Campania di stretta attualità) si trovano a doversi confrontare con esigenze differenti rispetto a territori a bassa densità abitativa; fermo restando che aree a preminente vocazione turistica trovano una maggiore difficoltà nella gestione delle discariche rispetto ad altre aree.

giurisprudenza successiva alla riforma del Titolo V (cfr. le sentt. nn. 407/2002, 536/2002, 226/2003 e 311/2003)<sup>51</sup> ha fornito una lettura dell'ambiente come "valore" costituzionalmente protetto, una materia cd. trasversale "in ordine alla quale si manifestano competenze diverse", spettando allo Stato "le determinazioni che rispondono ad esigenze meritevoli di disciplina uniforme sull'intero territorio ...senza peraltro escludere in questo settore la competenza regionale alla cura di interessi funzionalmente collegati con quelli propriamente ambientali"<sup>52</sup>.

Va da sé che gli interessi ambientali coincidono con quelli del territorio, nozione questa che va riferita ad una articolazione della "comunità dei cittadini con i quali l'amministrazione pubblica entra in contatto (...)"<sup>53</sup> e che si sviluppa sul piano economico, sociale, religioso, ideale, oltre che, ed è quello che qui interessa, ambientale<sup>54</sup>.

Proprio l'elemento "territoriale" della Regione, unito alle preoccupazioni del "repentino aggravarsi delle problematiche ambientali e delle difficoltà che in tale settore incontra ogni legislatore nel definire politiche efficaci"<sup>55</sup>, legittimerebbe un ampliamento dei poteri impostivi regionali e locali in ambito ambientale<sup>56</sup>, con ricorso a tributi il cui gettito viene impiegato, come nel caso del tributo speciale, per soddisfare le esigenze di natura ecologica della collettività riconducibile a quel territorio, ma anche per promuovere uno

---

<sup>51</sup> Con la pronuncia n. 536/2002 la Corte, analogamente a quanto affermato nella precedente sent. n. 282/2002 precisa che l'ambiente è materia trasversale in quanto "valore" garantito dalla Costituzione, rispetto al quale lo Stato deve poter dettare *standards* di tutela uniformi sull'intero territorio nazionale. E' appena il caso di accennare, a questo punto, che la Corte, già nella vigenza dell'art. 117, antecedente alle modifiche introdotte dalla legge cost. n. 3 del 2001, aveva qualificato l'ambiente come "bene primario" e "valore" costituzionalmente protetto (così la sent. n. 641/1987). Nel commentare la giurisprudenza della Corte in tema di ambiente B. CARAVITA, *Profili costituzionali della tutela dell'ambiente in Italia*, in *Politica del diritto*, n. 4/1989, pp. 569 ss., rileva che "così di fronte al (più o meno) inevitabile accentramento che le politiche ambientali comportano, va riconosciuta l'esistenza di una giurisprudenza della Corte costituzionale che tenta di mantenere le Regioni e le Province autonome all'interno del circuito della gestione delle politiche dell'ambiente, e di non assecondare una politica centralista", p. 585.

<sup>52</sup> Cfr. sent. 407 del 2002, punto 3.2 del *Considerato in diritto*.

<sup>53</sup> B. PLATEO, *Il territorio come ambiente di comunicazione* in G. ARENA (a cura di), *La funzione di comunicazione nelle pubbliche amministrazioni*, Rimini, 2001, pp. 214 ss., in part. p. 220.

<sup>54</sup> A. QUARANTA, *Il coordinamento delle competenze statali e regionali in materia di tutela dell'ambiente*, in *Jus*, 1978, pp. 84 ss. il quale osserva che "...poiché i problemi della tutela dell'ambiente sono quelli propri dell'insediamento degli abitanti in una determinata area territoriale, tutto ciò che attiene alla salvaguardia degli interessi connessi a tale tipo di stabile insediamento abitativo, non può non essere di competenza delle Regioni", p. 91.

<sup>55</sup> Così L. GLERIA, *Le imposte ambientali: profili costituzionali nell'ordinamento tedesco*, in *Rivista di diritto tributario*, 2003, pp. 597 ss.

<sup>56</sup> L. PERRONE, *La sovranità impositiva tra autonomia e federalismo*, in *Rivista di diritto tributario*, n. 11/2004, pp. 1173 ss., in part. p. 1183; sul tema v. *amplius* M. MISCALI, *Imposizione tributaria e territorio*, in A. e V. UCKMAR (a cura di), *Il diritto tributario*, Padova, 1985, Serie I, Vol. LXIV, in part., pp. 124 ss. e p. 142. L'A. rileva che "...la problematica inerente la fiscalità dell'ambiente muove dal presupposto della modificazione della distribuzione del benessere sociale globale, a seguito delle attività inquinanti, poiché i danni che derivano dall'esercizio di tali attività vengono sopportati da soggetti diversi dai soggetti inquinatori; così emerge la questione avente ad oggetto la validità del principio del «chi inquina paga» accolto in sede comunitaria".

sviluppo dell'autonomia finanziaria e tributaria della Regione alla quale sono affidate, tra le altre, anche competenze in materia di garanzia di tutela dell'ecosistema<sup>57</sup>.

E' sulla base di queste considerazioni che l'opzione ricostruttiva della Corte in merito al tributo per il conferimento dei rifiuti in discarica può apparire riduttiva. Infatti, sebbene il tributo in questione non possa considerarsi, *prima facie* regionale, a ciò ostando la natura della fonte statale che lo istituisce, tuttavia, è stato osservato che proprio il riferimento al "criterio territoriale dell'ubicazione della discarica"<sup>58</sup> giustificherebbe una inclusione delle Regioni tra i soggetti attivi dei "possibili settori d'intervento di un'innovativa politica di tassazione ambientale...sia per l'oggetto delle loro competenze sul territorio, sia per le capacità di coinvolgimento delle comunità che rappresentano nei progetti di tutela ecologica"<sup>59</sup>. Infatti, proprio "il collegamento tra esercizio dell'autonomia locale, tutela dell'ambiente e scelte pubbliche trova nell'impiego delle tasse ecologiche uno strumento di intervento di tipo innovativo che realizza l'obiettivo della tutela dell'ambiente attraverso un forte coinvolgimento dei cittadini che vengono orientati dalle misure fiscali incentivanti verso abitudini di vita ecocompatibili"<sup>60</sup>.

La tematica ambientale si configura, quindi, come una materia «non-materia» al crocevia di competenze normative che sono contemporaneamente statali, regionali e locali. Proprio in virtù di questa sua trasversalità essa potrebbe rappresentare, ad avviso di molti commentatori, uno dei settori in cui il federalismo fiscale può trovare una sua immediata concreta realizzazione<sup>61</sup>.

Un banco di prova, dunque, che si realizza vincolando la responsabilità politica in ordine alle esigenze di tutela ambientale (nella fattispecie la gestione dei rifiuti) ad una responsabilità finanziaria, che consenta la mobilitazione delle risorse presenti nella società<sup>62</sup>,

---

<sup>57</sup> M. MISCALI, *Imposizione tributaria e territorio* cit., p. 109, osserva che "...alla crescente assunzione di responsabilità per scelte politiche reali, deve fare da *pendant* una effettiva autonomia finanziaria" e quindi "dovrebbero essere lo stesso ampliarsi del decentramento e la stessa valorizzazione delle autonomie locali ad «innescare» un processo di innovazione dei tributi locali, con riferimento a figure impositive che si correlino specificamente ai compiti e ai servizi dell'ente locale. Al contrario sembra difficoltoso ricostruire i margini di autonomia tributaria esclusivamente attraverso la devoluzione all'ente locale di un generico potere di determinazione delle aliquote tra minimi e massimi predeterminati da leggi statali che per il resto regolano interamente il tributo".

<sup>58</sup> D. DE PAOLIS, *Il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti*, in *La finanza locale*, n. 1/1996, pp. 755 ss.

<sup>59</sup> R. BAGGIO, *Riflessioni e proposte in tema di decentramento fiscale*, in *Rivista di diritto tributario*, n. 1/1995, pp. 753 ss., in part. p. 770

<sup>60</sup> R. PERRONE CAPANO, *L'imposizione e l'ambiente*, cit. p. 492

<sup>61</sup> Sul punto si veda L. ANTONINI, *Sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia*, Milano, 2005.

<sup>62</sup> G. ARENA, *Comunicare per co-amministrare*, in *Amministrare* n. 3/1997, p. 344, si sofferma sul nuovo modello di amministrazione pubblica "condivisa" e sul suo ruolo di "imprenditrice delle capacità presenti nella società"; Id. *Introduzione all'amministrazione condivisa*, in *Studi parlamentari e di politica costituzionale*, nn. 117-119/1997, pp. 29 ss.; F. RUGGE, *L'«amministrazione colloquiale»*, in *Amministrare*, n. 3/1997, pp. 325 ss.

favorendo, nel contempo, una vera e propria *partnership* tra pubblica amministrazione e cittadino, in vista della salvaguardia dell'ambiente, ovvero del raggiungimento di finalità di interesse generale<sup>63</sup>.

Che si tratti di problematiche radicate nel sentito della collettività è provato dalla forte eco che decisioni di carattere ambientale hanno nelle popolazioni che vivono nei territori interessati da realizzazioni di opere a forte impatto quali discariche, strade o ferrovie e dai tanti comitati e associazioni che si formano per avere voce nella fase progettuale e realizzativa di queste infrastrutture<sup>64</sup>.

Nondimeno, le recenti esperienze dimostrano come il funzionamento delle politiche pubbliche e, quindi, in ultima istanza, le risposte ai grandi problemi sociali, economici ed ambientali (si pensi, solo per fare alcuni esempi, alle problematiche legate alle grandi reti di trasporto, all'emergenza energetica, o alle politiche agricole) proprio in ragione della loro intrinseca permeabilità, non sono necessariamente prerogative delle politiche di decentramento territoriale, ma richiedono il coinvolgimento sia dei livelli di governo (locale, regionale, statale e comunitario) sia dei cittadini. Sono fondamentali, quindi, gli aspetti di *governance* nei confronti della risorsa rifiuto: politiche che dovrebbero portare avanti, in parallelo, l'utilizzo efficiente delle risorse economiche, in un'ottica di "riuso", la garanzia dei diritti dei cittadini di accedere ai servizi di interesse ambientale offerti dall'ente territoriale<sup>65</sup> e, infine, la sostenibilità ecologica degli insediamenti e la promozione della salute.

Sul piano giuridico, dunque, il punto nodale - attorno al quale ruota la giurisprudenza della Corte costituzionale degli ultimi anni - è costituito dalla individuazione di nuovi criteri ordinatori delle competenze legislative statali e regionali in materie «trasversali» ossia materie che si intrecciano reciprocamente. Il risultato è l'affermazione di modelli di integrazione di relazioni tra le istituzioni territoriali piuttosto che di separazione, e di

---

<sup>63</sup> G. ARENA, *Il principio di sussidiarietà orizzontale e le sue applicazioni: un nuovo modo di amministrare* in [www.astrid-online.it/Sussidiari/](http://www.astrid-online.it/Sussidiari/) evidenzia come il principio di sussidiarietà trovi in materia fiscale una sua significativa applicazione, dal momento che la realizzazione dell'interesse generale – che passa anche dall'autonoma iniziativa dei cittadini singoli e associati, da cui gli enti territoriali “traggono (...) mediante l'imposizione fiscale, le proprie risorse finanziarie” – fa sì che “le risorse che questi cittadini mettono (...) a disposizione della collettività sono da considerarsi a tutti gli effetti come facenti parte delle “risorse autonome” su cui possono fare affidamento comuni, province, città metropolitane e regioni”. In materia di sussidiarietà si segnala che la Regione Umbria ha adottato la legge 4 dicembre 2006, n. 16 (in *BUR* n. 57 del 13 dicembre 2006) recante “*Disciplina dei rapporti tra l'autonoma iniziativa dei cittadini e delle formazioni sociali e l'azione di comuni, province, Regione, altri enti locali e autonomie funzionali in ordine allo svolgimento di attività generale secondo i principi di sussidiarietà e semplificazione*”.

<sup>64</sup> Cfr. tra gli altri L. BOBBIO, *A più voci: amministrazioni pubbliche, imprese, associazioni e cittadini nei processi decisionali inclusivi*, Dipartimento per la Funzione pubblica, Ufficio per l'innovazione delle pubbliche amministrazioni, Napoli-Roma, 2003; P. MUSUMECI, *La comunicazione pubblica efficace: metodi e strategie*, Milano, 2003.

<sup>65</sup> Gli *standards* qualitativi dei suddetti servizi dovrebbero essere mediamente uguali tra le diverse aree del paese.

cooperazione finanziaria, fatti salvi, naturalmente, i diversi ruoli e poteri normativi dei suddetti enti<sup>66</sup>.

### **Considerazioni conclusive**

Come emerge dalle sentenze in commento, la delimitazione degli spazi di competenza dello Stato e delle Regioni, in materia tributaria, è rimessa, in ultima istanza, alla legge statale di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario<sup>67</sup>. Fino a quando non interverrà la legge di coordinamento dettata dal Parlamento, le Regioni non possono legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati dalle leggi dello Stato<sup>68</sup>, nonostante le suddette leggi si collochino in un quadro normativo precedente alla riforma costituzionale del 2001.

Tuttavia, il riformato Titolo V amplia la sfera di competenza regionale in materie come il “*governo del territorio*”, la “*tutela della salute*”, la “*valorizzazione dei beni culturali e ambientali*”, la “*protezione civile*” ma anche il “*coordinamento del sistema tributario*” (ex art. 117, comma 3, Cost.) e riconosce la titolarità in capo alle stesse di una competenza normativa esclusiva in materia di tributi ed entrate propri (ex art. 119, comma 2, Cost.). Dal canto suo la Corte, fin dalla sentenza n. 407 del 2002 ha precisato che “*riguardo alla protezione dell’ambiente non si sia sostanzialmente inteso eliminare la preesistente pluralità di titoli di legittimazione per interventi regionali diretti a soddisfare contestualmente,*

---

<sup>66</sup> Sul tema della ripartizione di competenze normative tra Stato e Regioni, in riferimento all’elenco delle materie di cui all’art. 117 Cost., v. in particolare L. VANDELLI, *Intervento nell’ambito convegno annuale del Gruppo San Martino sul tema L’immagine ed il luogo dell’amministrazione nelle sentenze della Corte costituzionale, dopo la riforma del Titolo V*, Perugia, 10 e 11 novembre 2005. L’A. sottolinea come a fronte di un riparto di competenze per materia sostanzialmente statico, quale è quello che emerge dalla riforma del Titolo V, la Corte costituzionale ha (re)interpretato in chiave dinamica taluni istituti (la sussidiarietà, la leale collaborazione, i principi fondamentali) in modo da stemperare le tensioni tra spinte centralizzatrici e valorizzazione dell’autonomia locale e favorire nel contempo un bilanciamento dei valori in gioco con il concorso di tutti i soggetti interessati.

<sup>67</sup> La Corte costituzionale sembra quindi allinearsi alle conclusioni di quella parte della dottrina che proclama la unicità del sistema tributario, alla cui definizione concorrono sì le Regioni, ma in una posizione subordinata rispetto allo Stato. Aderiscono a questa impostazione M. BERTOLISSI, *Autonomia finanziaria e distribuzione delle risorse*, in G. BERTI – G.C. DE MARTIN (a cura di), *Le autonomie territoriali dalla riforma amministrativa alla riforma costituzionale*, Atti del Convegno – Roma, 9/1/2001, Luiss – Centro di ricerca “Vittorio Bachelet”, Quaderni, n. 20, Milano, 2001, pp. 117 ss.; F. NUGNES, *Le relazioni finanziarie tra lo Stato e gli enti autonomi*, in G. VOLPE (a cura di), *Alla ricerca dell’Italia federale*, Pisa, 2003, pp. 247 ss.; M. GORLANI, *L’autonomia finanziaria delle Regioni*, in [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it) il quale paventa il rischio di una “decostituzionalizzazione” della materia tributaria, non diversamente da quanto avvenuto nell’assetto costituzionale precedente alla revisione del 2001.

<sup>68</sup> Per converso, lo Stato conserva un potere di penetrazione ampio in tema di fiscalità locale, dal momento che la Corte nella citata sent. 37 del 2004 gli riconosce “la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti”. L’unico limite che la legislazione statale incontrerebbe è rappresentato dal divieto “di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall’art. 119 della Costituzione, e così di sopprimere semplicemente, senza sostituirli, gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali in vigore alle Regioni e agli enti locali, o di procedere a configurare un sistema finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119”.

*nell'ambito delle proprie competenze, ulteriori esigenze rispetto a quelle di carattere unitario definite dallo Stato*"<sup>69</sup>.

Elementi questi che avvalorerebbero forse, al di là delle questioni tecniche sottoposte all'esame della Corte con le sentenze qui annotate, l'opportunità di esplorare le potenzialità insite nell'art. 119 Cost., piuttosto che soffermarsi sui limiti in esso racchiusi, mediante una analisi degli "istituti discussi tenendo conto della loro struttura e della loro funzione"<sup>70</sup> alla luce delle innovazioni complessive introdotte dalla legge cost. n. 3 del 2001.

---

<sup>69</sup> Cfr. sent. 407 del 2002, punto 3.2 del *Considerato in diritto*.

<sup>70</sup> M. BERTOLISSI, *L'autonomia finanziaria delle Regioni ordinarie*, in *Le Regioni* nn. 2-3/2004, pp. 429 ss.