

Timidi spiragli concettuali sul servizio pubblico e tariffa rifiuti dalla sentenza del Consiglio di Stato n. 5158 del 2021

di Alberto Pierobon

La sentenza del Consiglio di Stato, Sez. IV 6 luglio 2021, n. 5158¹ riguarda il ricorso presentato dal gruppo Herambiente contro la Regione Emilia-Romagna e l'Autorità d'ambito regionale (che assume la forma di Agenzia territoriale dell'Emilia-Romagna per i servizi idrici e rifiuti, ATERSIR), avverso la sentenza del T.A.R. Emilia-Romagna - Bologna, Sez. II 16 giugno 2020, n. 408².

Sono state impugnate più deliberazioni giuntali³ relative alla disciplina dei «Criteri per la determinazione del corrispettivo per lo smaltimento dei rifiuti urbani ed assimilati» ai sensi dell'art. 16, comma 1 «Disposizioni specifiche per lo smaltimento dei rifiuti urbani», della l.r. 23 dicembre 2011, n. 23 il quale così recita: *«In presenza di un soggetto privato proprietario dell'impiantistica relativa alla gestione delle operazioni di smaltimento dei rifiuti urbani di cui all'articolo 183, comma 1, lettera z), del decreto legislativo n. 152 del 2006, compresi gli impianti di trattamento di rifiuti urbani classificati R1 ai sensi dell'Allegato C, parte IV, del decreto legislativo n. 152 del 2006, l'affidamento della gestione del servizio dei rifiuti urbani non ricomprende detta impiantistica che resta inclusa nella regolazione pubblica del servizio. A tal fine l'Agenzia individua dette specificità, regola i flussi presso tali impianti, stipula il relativo contratto di servizio e, sulla base dei criteri regionali, definisce il costo dello smaltimento da imputare a tariffa tenendo conto dei costi effettivi e considerando anche gli introiti».*

È interessante soffermarsi sulla scelta della Regione Emilia-Romagna della «tenuta fuori» dall'affidamento del servizio di gestione integrata dei rifiuti urbani (RU) della impiantistica relativa allo smaltimento (e, singolarmente, del recupero di energia «R1») che, invece, «rimane» inclusa nella regolazione pubblica.

Com'è noto, il principio per la Pubblica Amministrazione è che un servizio (di cui al contratto: attivo o passivo) venga affidato nel rispetto delle procedure di legge, la cui regola prevede l'esperimento di gare pubbliche.

Il servizio di cui trattasi, come notato, riguarda il solo conferimento dei RU agli impianti di smaltimento ed a quelli di recupero energetico, prevedendosi non un corrispettivo tipico della forma dell'appalto derivante dalla competizione – cioè messa in gara – sul mercato, bensì una sorta di corrispettivo-tariffa, discendente dai criteri stabiliti dalla Regione e attuati dall'ATERSIR.

In pratica sembra essere di fronte a una scelta regionale che, nel tempo, ipotizza un minor conferimento di RU agli impianti di discarica, sostituendoli coi termovalorizzatori⁴, utilizzando altresì gli impianti finali privati per soddisfare lo smaltimento nel ciclo dei RU.

In effetti, è la pianificazione dei flussi dei RU da parte dell'EGATO (ATESIR) che prevede questa impiantistica, entro l'ATO regionale con le «aree di gestione», calcolando una sorta di «corrispettivo totale», equivalente alla somma dei corrispettivi dei singoli impianti.

Negli «impianti» sono compresi anche quelli «integrati», propedeutici o intermedi (del trattamento meccanico biologico o TMB, di pretrattamento/selezione, etc.), funzionalmente e gestionalmente connessi a quelli finali (ancorché tenuti in *standby*).

Sembra di capire che gli affidamenti possano avvenire «bacinalmente» (cfr. art. 13, comma 4, l.r. n. 23 del 2011), utilizzando la disponibilità della potenzialità e della capacità impiantistica pubblica o privata, per

¹ In www.osservatorioagromafie.it.

² In www.giustizia-amministrativa.it.

³ Deliberazioni di Giunta regionale (d.g.r.): 11 febbraio 2013, n. 135 recante *Disposizioni relative alla determinazione del corrispettivo per lo smaltimento dei rifiuti urbani e assimilati di cui all'art. 16, comma 1, della l.r. n. 23/2011 ed aggiornamento della direttiva «Linee guida per la rendicontazione del servizio di gestione dei rifiuti urbani e assimilati in Emilia-Romagna» di cui alla d.g.r. n. 754/2012; 24 marzo 2014, n. 380 recante *Disposizioni in materia di definizione, e gestione del limite di incremento, del corrispettivo per lo smaltimento dei rifiuti urbani*; 27 aprile 2015, n. 467 recante *Criteri per la determinazione del corrispettivo per lo smaltimento dei rifiuti urbani e assimilati ai sensi dell'art. 16, comma 1, della l.r. n. 23 del 2011*.*

⁴ Cit. d.g.r. n. 380 del 2014.



soddisfare le esigenze del Piano d'ambito (cfr. art. 13 cit. l.r.).

Il corrispettivo per singolo impianto (ove l'attribuzione diretta dei costi e dei ricavi necessiterebbe di svolgere una valutazione caso per caso) viene evitato per esigenze di equità, stante le diverse tipologie, vetustà e rendimenti degli impianti, mediando sul singolo bacino, evitandosi situazioni di perdita o di extra-ricavo per tutte le gestioni, con necessità di compensazioni⁵.

Si tratta di scelte strategico-pianificatorie che lasciano gli impianti fondamentali dello smaltimento (e del recupero energetico operazione «R1») fuori dall'intervento diretto pubblico tramite le società *in house* e/o partecipate, ancorché lo smaltimento dei RU rientri nel regime di privata, saldandosi al servizio di raccolta e trasporto dei RU indifferenziati avviati – appunto – all'obbligo dello smaltimento, fatta salva l'intensificazione degli obiettivi che impongono anche scelte infrastrutturali del riciclaggio e del recupero di materiale/energia. Purtuttavia viene giustamente ribadito – e ciò non poteva non essere – che siffatta impiantistica rimane inclusa nella regolazione pubblica.

Queste sono le prime considerazioni, di fondo, che riguardano aspetti strategici e pianificatori, che vanno conciliati con gli aspetti organizzativi, economici e giuridici.

La sentenza tocca invece altri punti di cui alle scelte deliberative regionali, ovvero talune situazioni che giova qui brevemente contestualizzare e meglio ordinare.

In generale, la Regione ha adottato per questi servizi svolti dagli impianti privati, dei criteri per il calcolo del corrispettivo-tariffa (i cosiddetti «costi effettivi» poi nettati dai ricavi) definendoli quali «criteri integrativi» del metodo normalizzato tariffa rifiuti di cui al d.p.r. 27 aprile 1999, n. 158 o del metodo tariffario in vigore⁶, secondo dei criteri oggettivi e omogenei desunti da un *set* di informazioni analitiche relative alle variabili tecniche, gestionali, economiche e patrimoniali, articolandoli anche civilisticamente (es. per i «costi operativi diretti» riferendosi all'art. 2425 c.c.⁷).

In particolare, la sentenza si sofferma:

a) sullo scomputo dei ricavi da incentivi relativi all'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili riferiti alla gestione dei RU, non dei RS che invece rimangono «liberi». Si instaura così un rapporto tra i contributi pubblici a fondo perduto ottenuti rispetto al totale degli investimenti effettuati a tal titolo, di cui al coefficiente di attribuzione dei ricavi totali da incentivi alle fonti rinnovabili (KIFR) che tiene conto dell'evoluzione complessiva nel tempo del capitale investito totale⁸;

b) sulla riconoscibilità tra i costi – quindi entro il corrispettivo – degli oneri fiscali (IRES, IRAP) che com'è noto partono dal valore di base del bilancio di esercizio, essendo essi una categoria economica che riguarda i rapporti d'imposta tra l'impresa e l'erario (Stato), sono determinati extracontabilmente con l'imposta nella dichiarazione dei redditi (principio di derivazione dalla dichiarazione al risultato di bilancio: non esistendo un bilancio fiscale autonomo). È il c.d. «doppio binario»: questione pratica ma anche concettuale, non essendo aspetti coincidenti la determinazione del reddito di esercizio ante imposte e la determinazione del reddito imponibile, ciò proprio per evitare la c.d. «dipendenza rovesciata», cioè l'influsso diretto o indiretto delle norme tributarie nell'ambito del calcolo economico di esercizio. È una questione di logica economica, per evitare che, in questo condizionamento, il bilancio diventi inattendibile e non utile. Ne viene che i valori reddituali quali le manutenzioni, gli ammortamenti, gli accantonamenti ai fondi rischi, gli oneri e proventi finanziari, le plusvalenze da cessazione di cespiti e così via diventano elementi cruciali di una gestione, tra le discrasie delle diverse competenze e le asincronie delle differenze temporali (di cui al reddito *ante* e *post* imposte). È proprio qui, nel procedimento tecnico di formazione dei bilanci, che emerge la strategia imprenditoriale-manageriale, tra le differenze permanenti (es. i costi indeducibili e i ricavi esenti) e le differenze temporanee (che mostrano lo scarto tra i due redditi). Qui si capiscono le scelte discrezionali degli amministratori (con riferimento al sistema di norme

⁵ All. 1 alla cit. d.g.r. n. 135 del 2011.

⁶ Cfr. all. 1 alla cit. d.g.r. n. 135/2011 nella quale si precisa che il termine «tariffa» e «tariffario» sono riferiti al corrispettivo di cui all'art.14 del d.l. n. 201 del 2011 ss.mm.ii. determinato in base al d.p.r. n. 158 del 1999. Anche negli allegati della più recente d.g.r. n. 467/2015 viene ribadito trattarsi di criteri integrativi rispetto al cit. d.p.r. o al metodo tariffario.

⁷ All. 2 alla cit. d.g.r. n. 135 del 2011.

⁸ Anche sulla base dei finanziamenti pubblici a fondo perduto, con riguardo agli ammortamenti pregressi e futuri.

IAF/IFRS/codice civile) partendo, appunto, dal conto economico civilistico per determinare il reddito di impresa. Gli oneri fiscali non possono quindi, nei criteri del corrispettivo assunti dalla Regione Emilia-Romagna, far parte dei costi gestionali, mentre lo sono gli oneri ambientali, ad es. le tasse sulle emissioni di biossido di zolfo e degli ossidi di azoto, come pure gli oneri accessori di mitigazione ambientale che giustamente non possono essere valutati in modo autonomo e locale;

c) sulla violazione da parte della Regione del principio di partecipazione nel procedimento/provvedimenti di cui trattasi, ex art. 12, comma 6 della cit. l.r. n. 23 del 2011, per non aver audito i gestori di cui trattasi, nella fase delle osservazioni⁹, chiarendo che siffatte delibere rientrano nel *genus* degli atti amministrativi generali, per i quali sono escluse le audizioni individuali.

Viene dal Collegio sollevata questione di legittimità costituzionale dell'art. 16, comma 1, della l.r. cit. per contrasto:

i) con l'art. 23 Cost. il quale, com'è noto, riguarda il principio di riserva relativa di legge, applicabile ai tributi, poiché la Regione sembra intervenire nella limitazione dei costi senza godere di una potestà tributaria, determinando così una *deminutio* patrimoniale, mancando però una disposizione sui criteri oggettivi e sugli elementi essenziali della fattispecie impositiva. Interessante è quanto si evidenzia, sulla natura tributaria della tariffa, in un passo del punto 16.4 della sentenza ove «comunque, il computo disciplinato dalla disposizione regionale in parola è finalizzato a determinare la misura della tariffa gravante sugli utenti finali del servizio di gestione dei rifiuti, ad oggi disciplinata dalla legge n. 147 del 2013, artt. 639 e ss., avente, per chiaro dettato normativo e per consolidata giurisprudenza, natura tributaria (cfr. Cass. Sez. Un., ord. n. 11290 del 29 aprile 2021; Sez. V, ord. n. 17334 del 19 agosto 2020; Sez. V, n. 25524 del 10 ottobre 2019; Sez. V, n. 12979 del 15 maggio 2019; Sez. V, n. 22130 del 22 settembre 2017; arg. anche da Cass. Sez. Un., n. 8631 del 7 maggio 2020; nella giurisprudenza amministrativa, v. Cons. Stato, Sez. IV, ord. n. 4035 del 24 giugno 2020; Sez. IV, n. 3217 del 30 giugno 2017)»;

ii) con l'art. 117, comma 2, lett. s) Cost. riguardante le finalità di tutela dell'ambiente, di competenza esclusiva della legislazione statale;

iii) con l'art. 117, comma 2, lett. e) Cost. sulla tutela della concorrenza e sistema tributario;

iv) con l'art. 119, comma 2 Cost. per quanto riguarda l'anzidetta censura sulla incentivazione alla produzione di fonti di energia rinnovabili (FER) se siano, o meno, da considerarsi come introiti.

Abbiamo già scritto «a caldo» le nostre prime impressioni sulla sentenza in parola¹⁰. Una sentenza dalla quale possono aprirsi degli spiragli, se non dei veri e propri squarci, per rimeditare, anzi rimaneggiare – finalmente in un unico e auspicabilmente coerente approccio – la disciplina dei rifiuti, dei servizi pubblici, della tariffa rifiuti¹¹.

La prima, semplice considerazione, riguarda la segmentazione del complessivo rapporto gestionale del servizio integrato di gestione dei RU, in fasi e attività, in vari livelli e modi.

Non ci riferiamo ai soli servizi di raccolta e trasporto quasi contrapposti agli impianti finali, nella p.c.d. «scontata» e facile logica manichea del *labour intensive* e *capital intensive*, passando per quelli intermedi, nella p.c.d. «sostenibile leggerezza» degli stoccaggi, del riuso, della riparazione, delle preparazioni e/o trasformazioni dei RU propedeutiche fino al loro riciclaggio e recupero, ferma restando la residualità dello smaltimento.

Quel che spesso viene sottaciuto nell'ambito anche di una gestione pubblica, è la quasi invisibile presenza, in vari modi e forme, di più soggetti e attività in una gestione che viene davvero orientata dal e per il

⁹ Osservazioni che l'ATERSIR ha prodotto nella «finalità lato sensu ausiliativa e servente delle consultazioni»: punto 8.4 sentenza; cfr. artt. 11 e 13 della l. n. 241 del 1990 ss.mm.ii.

¹⁰ *Altre conferme sul metodo e natura della tariffa rifiuti, nonché sulla latitudine del servizio pubblico tra corrispettivi e rapporti contrattuali*, in www.lagazzettaentilocali.it.

¹¹ Discipline correlate, se non embricate, purtroppo spesso pensate e scritte da soggetti diversi. Abbiamo provato a fare una prima sintesi, in una lettura integrata e storica (1861-2021) in A. PIEROBON, *L'insorgenza dei rifiuti simili nei servizi pubblici locali*, in *Azienditalia*, 7, 2021.

mercato, ciò avviene sin dalla raccolta, soprattutto negli stoccaggi cosiddetti statici e dinamici, nelle lavorazioni e nella processistica, nell'esito delle stesse, stante la idoneità dei rifiuti (RU/RS) ad alimentare gli impianti e/o il commercio (anche transfrontaliero)¹².

Ecco quindi che i gestori (concessionari unici o parziali del servizio integrato di gestione) possono agire utilizzando, in modalità che spesso creano sudditanze, altri operatori sia intermedi, che – come qui avviene – «finali», i quali ultimi (come visto) per volontà regionale sussumono nel calcolo del corrispettivo anche taluni servizi «propedeutici» quali, ad es.: impianti di trasferimento, TMB, stazioni di trasbordo, etc. Sono tematiche che di per sé meriterebbero adeguati (e non meramente giuridici) approfondimenti, superandosi le etichette e le apparenze, oltrepassando le distinzioni, che forse non sono separazioni, guardando al teatro dei soggetti/attività/mercati e regimi, onde comprendere se siamo (o non) in presenza di cartelli od altro, tra *holding*, aziende partecipate, società controllate e, appunto, le suaccennate «sudditanze» nella loro morfologia e/o camuffamenti.

Nell'ATO della Regione Emilia-Romagna si interviene *in parte qua* sulla regolazione del servizio e quindi anche sugli aspetti organizzativi e di coordinamento, attraverso la pianificazione dell'EGATO, non soltanto col Piano d'ambito *ex art. 13 cit. l.r.*¹³, presumibilmente distinto in aree di gestione bacinali.

Perché oggi agire (alla fin fine, l'imprenditoria pubblica e privata si compenetrano nello sguazzare nei medesimi meccanismi privatistici) nel sistema pubblico sembra assicurare come dire... lunga vita alle aziende operanti in questo mercato «regolato», anche grazie ai flussi dei ricavi/cassa derivanti dai proventi chiamati tariffe o corrispettivi-tariffari.

Un ulteriore elemento di interesse riguarda gli impianti di smaltimento e dei combustori «R1» che trattano sia RU che RS. Qui la ripartizione dei costi/ricavi si realizza coi volumi trattati di RU/RS, utilizzando coefficienti dai criteri estimativi, seguendo i componenti del metodo tariffario del cit. d.p.r. n. 158/1999, compresi i «costi comuni» a più impianti (es. per le omologhe, il coordinamento, il sistema QSA, etc.) con un approccio *mixed-till* (non *dual-till*) perché una attribuzione diretta, come detto, richiederebbe di svolgere verifiche col criterio del caso per caso.

Tutto questo, come evidenzia la Regione Emilia-Romagna, è per evitare sussidi incrociati e quindi extraprofitti, con criteri, come altresì viene precisato, oggettivi e omogenei, evitando impennate del corrispettivo-tariffario, perché se dall'applicazione dei criteri regionali tale provento supera la soglia del 10 per cento annuo, si potrà spalmarlo sugli anni successivi (fino a dieci annualità) riconoscendo gli interessi legali, rimanendo comunque possibile anche la ipotesi del decremento ove questa sia l'esito delle verifiche discendenti dai prefati criteri.

Questo corrispettivo-tariffario riguarda gli impianti di smaltimento che operano in regime di privativa, ma allora perché viene costruito con una sorta di tariffa che è specifica e fuori dal metodo tariffario? La Regione ha avuto l'accortezza di precisare che il corrispettivo in parola copre tutti i costi *ex art. 238 c.a.*

¹² Oltre alla ormai per i lettori tediosa vicenda dei rifiuti codici 191212, sui quali sia concesso citare A. PIEROBON, *Il rifiuto EER 191212: dall'origine ai destini. Il caso delle spedizioni transfrontaliere*, in *Azienditalia*, 5, 2021; ID., *Apriamo le «scatole nere» del rifiuto EER 191212*, in www.osservatorioagromafie.it sia altresì permesso rinviare, per il settore dei rottami metallici, ma con valenza metodologica anche per altre tipologie di rifiuti: A. PIEROBON, *Rottami metallici: produttori, commercianti, impianti intermedi e finali*, in *L'Ufficio Tecnico*, 3, 2012; ID., *Il regolamento UE n. 333/2011 e il mercato rovesciato dei rottami metallici*, Parte I e II, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, rispettivamente n. 2 e n. 3 del 2012.

¹³ Il cui comma sesto stabilisce «Il piano d'ambito dei rifiuti costituisce, in attuazione della pianificazione sovraordinata adottata secondo i contenuti previsti dall'articolo 199 del decreto legislativo n. 152 del 2006, lo strumento per il governo delle attività di gestione necessarie per lo svolgimento del servizio di gestione integrata dei rifiuti urbani e prevede il programma degli interventi, il modello gestionale ed organizzativo ed il piano economico finanziario. Nel caso l'attività di smaltimento e quella di raccolta e avviamento allo smaltimento siano svolte da soggetti distinti, il piano d'ambito dei rifiuti assicura l'integrazione e la regolazione delle gestioni disciplinando i flussi dei rifiuti sulla base di quanto stabilito dalla pianificazione sovraordinata ai fini della determinazione del costo dello smaltimento. Il piano d'ambito dei rifiuti individua altresì, nella descrizione del modello organizzativo e gestionale, le attività che il concessionario del servizio pubblico può svolgere mediante ricorso a soggetti esterni, nonché le modalità di avvalimento delle cooperative sociali di tipo B di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 8 novembre 1991, n. 381 (Disciplina delle cooperative sociali) per la gestione dei centri di raccolta di cui all'articolo 183, comma 1, lettera *mm*) del decreto legislativo n. 152 del 2006».

ed ex d.p.r. n.158/1999 seguendone i principi del conguaglio, anche negli ammortamenti, laddove essi spirino in un piano industriale che abbia un orizzonte temporale diverso dai tempi della pianificazione regionale (*rectius*, ATERSIR) vigente. Siamo però sicuri che tra costi effettivi, costi riconoscibili e costi efficienti, tra diversi metodi e tra diversi servizi, pur se ricadenti entro il (tra privata e non privata, ma comunque nel perimetro del) servizio pubblico, non si stia forse, come dire... «pasticciando»? A che serve poi ribadire che il corrispettivo di questi impianti, che ne racchiude altri «intermedi», rientra nel complessivo piano economico finanziario (PEF) onde determinare la tariffa da ribaltare infine agli utenti? Spiegare a mo' di eccezione la regola sembra portare ad altro... perché se esiste una pianificazione, con una sua strategia e logica, nonché l'interesse pubblico a difenderla, talvolta nel ricordare le diverse discipline essa qui pare aggrovigliarsi e/o trovare soluzioni incoerenti.

Nella scelta strategica va capito perché lo smaltimento rimane in mani private (se poi lo sono). Forse perché la visione pianificatoria, nel comando anche delle norme unionali e nazionali, è quella di diminuire progressivamente le discariche, cosiccome prevedono gli obiettivi europei?

La pianificazione guarda ai flussi dei RU dalla produzione (anzi dalla prevenzione) alla loro soluzione intra-impianti, come pure fuori-impianti (es. preparazione per riutilizzo; cessazione di rifiuto; combustibile a certe condizioni; ammendante, etc.) evitando che i cosiddetti «fermi impianti» (da manutenzione, da guasto, da eventi esogeni: incendi, confische, etc.) retroagiscano sulla rete di servizi e degli impianti, di qui, ad esempio la spiegazione – invero non del tutto convincente – del perché non si considerano tra gli impianti di smaltimento quelli «D15» quali stazioni di trasbordo dei RU (in quanto funzionali al sistema di raccolta) e non i «D15» di stoccaggio poiché funzionali, appunto, ai flussi pianificati. Anche qui la pianificazione va coerentemente saldata ai provvedimenti autorizzativi, nel rispetto l'un dell'altro, ma non solo.

Riflettendo su questi aspetti, torniamo al concetto di RU/RS, nel servizio pubblico locale, come nella tariffa. Sembra qui finalmente venire ribadita (ricordata?) la natura tributaria della tariffa rifiuti e quindi della sua «essenza» pubblica, non privata come sarebbe comodo per molti (pubblici o privati non importa).

Infine, le metodiche cui si è accennato, meriterebbero ulteriori e più fecondi approfondimenti, ad esempio il MTR1-ARERA di cui alla deliberazione n. 443 del 2019 consente di risolvere alcuni dei suddetti problemi, ma ne lascia aperti altri, ponendone altri ancora.

Insomma, a noi pare, rimanga ancora molto lavoro e studio da fare!

