Sentenza del 07/11/2022 n. 32764 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La compagnia aerea K. AIRLINES propone ricorso per la cassazione della sentenza n. 4314/2019 della Commissione tributaria regionale del Lazio, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento per l'IRESA (Imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili), relativa all'anno 2013, dovuta, ai sensi della L.R. Lazio n. 2 del 2013.

La CTR ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto: che all'imposta dovuta per l'anno 2013 non si può applicare la previsione di cui alla L.R. Lazio n. 11 del 2015 che soltanto a partire dal 22 febbraio 2014 ha modificato la L.R. n. 2 del 2013, art. 5, per conformarsi al disposto del D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, conv. in L. n. 9 del 2014, essendo irrilevante che l'atto impositivo sia stato emesso in epoca successiva alla modifica; che la direttiva del Consiglio Europeo 30/2002/CE, la quale non è self-executing, per cui non si pone una questione di diretta applicabilità nell'ordinamento interno, istituisce norme e procedure per l'introduzione di restrizioni operative ai fini del contenimento negli aeroporti della Comunità e consente, tra le possibili misure, l'istituzione di un tributo, quale l'IRESA, la cui concreta determinazione resta demandata alla discrezionalità della singola legislazione nazionale; che l'IRESA nasce come tributo di scopo, ai sensi della L. n. 342 del 2000, artt. 90 e 92, ma è stata poi trasformata in tributo proprio regionale, a decorrere dal 10 gennaio 2013, come previsto dal D.Lgs. n. 68 del 2011, per cui, fermo restando il limite massimo dell'aliquota, non v'è un vincolo stringente di destinazione del relativo gettito; che rientra nell'esercizio della discrezionalità del legislatore regionale disciplinare il tributo divenuto regionale "proprio", per espresso riconoscimento del legislatore statale, prevedendo una destinazione del relativo gettito travalicante lo scopo originario del tributo, istituito con la L. n. 342 del 2000, art. 90, comma 4, ancorchè secondo la Corte Costituzionale (sentenza n. 13/2015) detto gettito abbia una destinazione "prioritaria"; che la previsione di un tributo a carico di una determinata categoria di contribuenti, nella specie, gli esercenti l'attività di navigazione aerea, e non dell'intera collettività, non collide con alcun principio costituzionale.

La Regione Lazio si è costituita con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione della L.R. Lazio n. 11 del 2015, del D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, convertito con L. n. 9 del 2014, dei principi posti con la Corte Costituzionale nella sentenza n. 13/2015, per aver la CTR escluso l'applicabilità delle nuove e più favorevoli tariffe, considerato che legge regionale non si limita a modificare gli importi previgenti ma li "sostituisce" con effetto retroattivo per

conformare la disciplina alla normativa nazionale (tetto di Euro 0,50 a tonnellata) nonchè alla pronuncia del Giudice delle leggi, i cui effetti riguardano i rapporti pendenti.

Con il secondo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, in relazione all'art. 112 c.p.c., comma 1, e art. 132 c.p.c., n. 4, omessa pronuncia, difetto assoluto di motivazione, violazione dell'art. 111 Cost., comma 6, D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, per non aver la CTR pronunciato sul secondo motivo di appello, concernente l'applicazione retroattiva della misura massima dell'aliquota dell'imposta regionale.

Con il terzo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione dell'art. 13, comma 15 bis, D.L. cit., convertito con L. n. 9 del 2014, dell'art. 117 Cost., comma 2, dei principi posti dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 13/2015, per non aver la CTR considerato illegittimo l'atto impositivo impugnato ancorchè in contrasto con la normativa nazionale che prescrive quale limite massimo d'aliquota la misura di Euro 0,50 per tonnellata di peso dell'aeromobile, anche al fine di evitare distorsioni tra gli scali aeroportuali.

Con il quarto motivo deduce in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, in relazione all'art. 112 c.p.c., comma 1, e art. 132 c.p.c., n. 4, omessa pronuncia, difetto assoluto di motivazione, violazione di legge, violazione dell'art. 111 Cost., comma 6, D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, per non aver la CTR pronunciato sul terzo motivo di appello, concernente la dedotta incompatibilità della legge regionale con la legge nazionale.

Con il quinto motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione dell'art. 13, comma 15 bis, D.L., convertito con L. n. 9 del 2014, dei principi posti con la Corte Costituzionale, per aver la CTR escluso, in buona sostanza, il prospettato contrasto della normativa regionale con quella nazionale, posto che la disciplina della concorrenza appartiene alla competenza esclusiva dello Stato, che ha regolato la materia con il richiamato art. 13, comma 15 bis, "norma di coordinamento" recante una statuizione di dettaglio, e comunque che l'effetto abrogativo della legge regionale non può essere messo in dubbio in quanto la norma nazionale prevede il limite massimo della tariffa, non rispettata nell'avviso impugnato, e che tale profilo, cruciale nel conflitto di attribuzione sollevato dalla Regione Lazio con lo Stato, è stato risolto dalla Corte Costituzionale a favore di quest'ultimo.

Con il sesto motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione della direttiva 30/2002/CE, All. II, par. 1.4, del D.Lgs. n. 13 del 2005 e dell'art. 267 TFUE (con richiesta di rinvio pregiudiziale ex art. 267 TFUE alla Corte di Giustizia della Comunità Europea), per non aver la CTR considerato che tale direttiva detta espressamente i criteri di determinazione, sia nell'an che

nel quantum, di qualsiasi "restrizione operativa" nazionale, e tra esse le imposte sul rumore, così limitando l'autonomia impositiva dell'ente regionale.

Deduce, altresì, che la Regione Lazio, con la L.R. istitutiva dell'IRESA, ha regolato una "restrizione operativa" che soggiace alla direttiva 30/2002/CE ma la disciplina del tributo non la rispetta.

Con il settimo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione dell'art. 112 c.p.c., artt. 4 e 5, All. II, della direttiva 30/2002/CE, nonchè del D.Lgs. n. 13 del 2005, sotto altro profilo (con richiesta di rinvio pregiudiziale ex art. 267 alla Corte di Giustizia della Comunità Europea), per non aver la CTR considerato che l'introduzione dell'IRESA avrebbe dovuto essere preceduta da una serie di adempimenti previsti dalla direttiva, finalizzata a limitare l'inquinamento acustico, dichiaratamente omessi dalla Regione Lazio (principio dell'approccio bilanciato sulla base dell'analisi costi/benefici, consultazione degli interessati, valutazione della effettiva incidenza di tutte le variabili indicate all'All. II, quali l'individuazione del "problema", emissioni sonore aeree, determinazione di un Piano per il loro contenimento e di un Piano per il relativo monitoraggio, determinazione delle "misure alternative disponibili", del rapporto costi/benefici, determinazione delle tariffe IRESA in coerenza con l'obiettivo ambientale riferito a un determinato aeroporto).

Con l'ottavo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione della L. n. 342 del 2000, artt. 90 e 92, e dei principi posti dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 13/2015, per non aver la CTR considerato che la prevista misura del 10% del gettito sia in linea con le predette disposizioni, le quali stabiliscono la destinazione del tributo prioritariamente alle finalità ambientali, quando il restante 90% viene destinato alla fiscalità generale, nonchè violazione dell'art. 117 Cost., comma 3, e art. 119 Cost. (con richiesta di rinvio incidentale alla Corte Costituzionale), per aver la CTR escluso il prospettato contrasto con i principi costituzionali trascurando di considerare che la normativa regionale sull'IRESA deve sempre coordinarsi con le specifiche disposizioni tuttora vigenti di cui alla L. n. 342 del 2000, art. 90 e segg..

Con il nono motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione dell'art. 117 Cost., e dei principi di cui alla citata sentenza n. 13/2015 della Corte Costituzionale, errore di diritto sulla conformità della legge regionale alla Costituzione. Erra il Giudice di appello, ad avviso della contribuente, anche quando attribuisce al termine "prioritario", utilizzato dal legislatore statale, il significato di precedenza, intesa in senso temporale piuttosto che quantitativo o percentile e lo relega, nella economia della decisione del Giudice delle leggi, ad una affermazione avulsa dalla materia del contendere, poichè non riguardante la L. n. 342 del 2000, art. 90, comma 1.

Con il decimo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione degli artt. 3 e 53 Cost., e art. 119 Cost., comma 2, (con richiesta di rinvio incidentale alla Corte Costituzionale), nonchè omessa pronuncia, difetto di motivazione, motivazione meramente apparente, per avere la CTR ritenuto manifestamente infondato la questione di costituzionalità dell'imposizione del tributo a carico dei vettori aerei e non dell'intera collettività regionale nonostante la destinazione prevalente del gettito raccolto verso le attività generali dell'ente regionale.

Si impone, ad avviso del Collegio, l'esame unitario dei motivi di ricorso. Per evidenti ragioni di chiarezza espositiva e di economia processuale, risulta utile ricostruire, sia pure nelle sue linee essenziali, il quadro normativo di riferimento.

La L. n. 342 del 2000, (art. 90 ss.) ha istituito l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, dovuta alle Regioni o alle Province autonome da parte dell'esercente dell'aeromobile nonchè previsto un parziale vincolo di gettito, "prioritariamente al completamento dei sistemi di monitoraggio acustico e al disinquinamento acustico e all'eventuale indennizzo delle popolazioni residenti delle zone A e B dell'intorno aeroportuale (...)".

Il D.Lgs. n. 68 del 2011, art. 8, in attuazione della L. n. 42 del 2009 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, attuazione dell'art. 119 Cost.), ha stabilito che "Ferma la facoltà per le regioni di sopprimerli, a decorrere dal 1 gennaio 2013 sono trasformati in tributi propri regionali (...) l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili di cui (...) alla L. 21 novembre 2000, n. 342, artt. da 90 a 95".

La L.R. Lazio n. 2 del 2013, art. 5, (Imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili - IRESA. Abrogazione della L.R. 28 aprile 2006, n. 4, art. 45, relativo all'imposta regionale sulle emissioni sonore di aeromobili), nel testo ratione temporis vigente, stabilisce:

"1. Ai sensi del D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, art. 8, (Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonchè di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario) e successive modifiche, a decorrere dal 1 maggio 2013 l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili (IRESA), di cui alla L. 21 novembre 2000, n. 342 art. 90 e seguenti, (Misure in materia fiscale), è istituita quale tributo proprio regionale.

2. Il presupposto dell'IRESA è costituito dalle emissioni sonore prodotte dagli aeromobili civili sia in fase di decollo sia in fase di atterraggio.

3. L'IRESA è dovuta per ogni singolo decollo ed ogni singolo atterraggio negli aeroporti situati nel territorio regionale:

a) dagli esercenti di aeromobili che svolgono servizi di trasporto pubblico, aerotaxi o altre attività di tipo commerciale in aeroporti con certificazione dell'Ente nazionale per l'aviazione civile (ENAC) o gestiti direttamente dall'ENAC, in conformità a quanto previsto dal "Regolamento per la costruzione e l'esercizio degli aeroporti" emanato dall'ENAC il 21 ottobre 2003 e successive modifiche;

b) dagli esercenti di aeromobili ad ala fissa ad uso privato il cui peso massimo al decollo sia pari o superiore a 4,5 tonnellate;

c) dagli esercenti di aeromobili ad ala rotante ad uso privato il cui peso massimo al decollo sia pari o superiore a 2,5 tonnellate.

4. Sono esenti dall'IRESA:

a) gli aeromobili di Stato e quelli ad essi equiparati;

b) gli aeromobili adibiti al lavoro aereo, di cui all'art. 789 del Codice della navigazione;

c) gli aeromobili di proprietà o in esercenza alle organizzazioni registrate (OR), alle scuole di addestramento (FTO) ai centri di addestramento per le abilitazioni (TRTO);

d) gli aeromobili di proprietà o in esercenza all'Aero club d'Italia, agli Aero club locali e all'Associazione nazional paracadutisti d'Italia;

e) gli aeromobili immatricolati a nome dei costruttori e/o in attesa di omologazione con permesso di volo;

f) gli aeromobili esclusivamente destinati all'elisoccorso o all'aviosoccorso;

g) gli aeromobili storici, tali intendendosi quelli che sono stati immatricolati per la prima volta in registri nazionali o esteri, civili o militari, da oltre quaranta anni;

h) gli aeromobili progettati specificamente per uso agricolo ed antincendio, ed adibiti a tali attività.

5. La misura dell'IRESA è determinata in riferimento:

a) al peso massimo dell'aeromobile al decollo;

b) al livello di emissioni sonore dell'aeromobile accertato, secondo gli standard di certificazione internazionali ICAO (International civil aviation organization), dal paese in cui risulta immatricolato l'aeromobile, avendo come riferimento la metodologia di calcolo riportata nei capitoli II, III e IV dell'annesso 16, volume I, alla Convenzione sull'aviazione civile internazionale dell'ICAO, di seguito denominato annesso.

6. Ai sensi del comma 5, I'IRESA si applica nelle seguenti misure: a) per gli aeromobili con propulsione ad elica, tariffa forfettaria di 1,80 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata a prescindere dal peso massimo al decollo, con la sola eccezione degli aeromobili con certificazione acustica rispondente ai parametri fissati dal capitolo IV dell'annesso per i quali si applica la tariffa di cui alla lettera c), numero 3), del presente comma;

b) per gli aeromobili con propulsione a getto e peso massimo al decollo pari o inferiore a 25 tonnellate, tariffa forfettaria di 1,80 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata;

c) per gli aeromobili con propulsione a getto e peso massimo al decollo superiore a 25 tonnellate, la tariffa è differenziata a seconda delle tre classi individuate in base al livello di emissioni sonore determinato facendo riferimento alla metodologia di calcolo di cui al comma 5, lettera b):

1) aeromobili di classe A, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo II dell'annesso: 2,00 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata per le prime 25 tonnellate e 2,40 Euro per ogni successiva tonnellata o frazione di peso massimo al decollo;

2) aeromobili di classe B, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo III dell'annesso: 1,80 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata per le prime 25 tonnellate e 2,00 Euro per ogni successiva tonnellata o frazione di peso massimo al decollo;

3) aeromobili di classe C, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo IV dell'annesso: 1,60 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata per le prime 25 tonnellate ed 1,80 Euro per ogni successiva tonnellata o frazione di peso massimo al decollo;

d) per gli aeromobili che risultino sprovvisti di certificazione acustica o non rispondano ai parametri fissati nei capitoli II, III e IV dell'annesso, tariffa forfetaria di 2,50 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata.

7. Ai fini dell'accertamento, liquidazione, riscossione e versamento dell'IRESA la Giunta regionale è autorizzata a stipulare con gli enti preposti alla gestione degli aeroporti apposite convenzioni, i cui contenuti minimi disciplinano le modalità di riversamento bimestrale delle somme riscosse e la trasmissione dei flussi dei dati necessari alla Regione per la verifica della corretta applicazione dell'imposta. Nelle more dell'adozione della convenzione e per quanto da essa non previsto si applica quanto stabilito dal D.P.R. 15 novembre 1982, n. 1085 (Modalità per l'accertamento, la riscossione ed il versamento dei diritti per l'uso degli aeroporti aperti al traffico aereo civile).

8. In deroga a quanto previsto dal comma 7 ed in coerenza con quanto stabilito dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 3, (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), i termini per il versamento dell'imposta e per ogni altro adempimento in relazione a somme dovute entro il sessantesimo giorno dalla data di entrata in vigore della presente legge sono posticipati alla prima scadenza utile del bimestre cui si riferiscono.

9. In caso di omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'imposta secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 1085 del 1982, si applica la sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'imposta non versata, oltre agli interessi moratori.

10. Le maggiori entrate derivanti dal presente articolo, pari a 37 milioni di Euro per l'anno 2013 e a 55 milioni a decorrere dall'anno 2014, sono iscritte nella Tipologia 10102 "Tributi indiretti" nell'ambito del Titolo 1 "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" e sono destinate in misura pari al 10 per cento al trasferimento in conto capitale e/o spesa corrente ai comuni che ricadono nelle zone A e B, come indennizzo alle popolazioni residenti dell'intorno aeroportuale, al fine di limitare l'inquinamento acustico e ambientale, zone definite dal decreto del Ministro dell'ambiente 31 ottobre 1997 (Metodologia di misura del rumore aeroportuale), pubblicato nella Gazzetta ufficiale del 15 novembre 1997, n. 267.

11. La R.L. 28 aprile 2006, n. 4, art. 45, relativo all'imposta regionale sulle emissioni sonore di aeromobili, è abrogato". La L.R. Lazio n. 2 del 2013 ha, dunque, disciplinato l'IRESA quale tributo regionale proprio, stabilendone il presupposto, le esenzioni nonchè la misura, prevedendo all'art. 5, comma 6, aliquote differenziate, variabili da un minimo di 1,60 Euro per tonnellata, sino ad un massimo di 2,5 Euro per tonnellata, da applicare agli aeromobili sprovvisti di certificazione acustica o non rispondenti ai parametri fissati dall'International civil aviation organization (ICAO).

A seguito dell'intervento dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato (atto di segnalazione AGCM n. 1071 del 27 agosto 2013), che ha rilevato difformità fra le normative delle sei Regioni che hanno istituito l'IRESA tali da determinare un'alterazione della redditività per i vettori che fanno scalo solo in alcuni aeroporti rispetto ad altri, con conseguenze distorsive sul piano concorrenziale per le compagnie aeree, i consumatori e le società di gestione degli aeroporti, il Governo ha adottato, con il D.L. n. 145 del 2013, "Interventi urgenti di avvio del piano "Destinazione Italia", per il contenimento delle tariffe elettriche e del gas, per l'internazionalizzazione, lo sviluppo e la digitalizzazione delle imprese, nonchè misure per la realizzazione di opere pubbliche ed EXPO 2015".

In particolare, la legge di conversione n. 9 del 2014 ha inserito all'art. 13, recante "Disposizioni urgenti per EXPO 2015, per i lavori pubblici ed in materia di trasporto aereo", il comma 15 bis, oggetto dell'odierno giudizio, il quale recita: "15-bis. Al fine di evitare effetti distorsivi della concorrenza tra gli scali aeroportuali e di promuovere l'attrattività del sistema aeroportuale italiano, anche con riferimento agli eventi legati all'EXPO 2015, nella definizione della misura dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili (IRESA), di cui agli artt. 90 e seguenti della L. 21 novembre 2000, n. 342, il valore massimo dei parametri delle misure IRESA

non può essere superiore a Euro 0,50. Fermo restando il valore massimo sopra indicato, la determinazione del tributo è rimodulata tenendo conto anche degli ulteriori criteri della distinzione tra voli diurni e notturni e delle peculiarità urbanistiche delle aree geografiche prospicienti i singoli aeroporti".

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 13/2015, ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale del D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, come convertito, in riferimento all'art. 77 Cost., comma 2, e art. 117 Cost., comma 2, lett. e), in combinato disposto con l'art. 3 Cost., nonchè all'art. 117 Cost., commi 1 e 3, art. 119 Cost., commi 1 e 2, e art. 120 Cost., promosse proprio dalla Regione Lazio, la quale dubitava della possibilità per lo Stato di stabilire un'aliquota massima in materia di competenza legislativa concorrente dello Stato e delle Regioni, non già stabilendo un principio di coordinamento ma piuttosto dettando una statuizione di dettaglio d'immediata applicazione nei confronti delle Regioni.

Va da sè che il tetto tariffario fissato dalla legge nazionale, per ragioni di tutela della concorrenza, che dispone la decorrenza di dette tariffe dal 22 febbraio 2014, non può trovare applicazione, secondo i principi generali, che dalla data di entrata in vigore della legge nazionale.

La Regione Lazio, infatti, ha adeguato le aliquote a tale prescrizione, dall'annualità 2014, per cui nessun contrasto appare ravvisabile tra la L.R. Lazio n. 2 del 2013, art. 2, è la predetta disciplina nazionale.

La Corte Costituzionale ha chiarito "che la disposizione impugnata non stabilisce un'aliquota unica, ma un'aliquota massima modulabile da tutte le Regioni, sulla base dei criteri legislativamente indicati. Si tratta perciò non di una statuizione di dettaglio, ma, appunto, di una norma di coordinamento, resa necessaria dalle finalità concorrenziali espressamente enunciate e concretamente perseguite dalla stessa disposizione".

La pronuncia in esame ha dato rilievo dirimente alle finalità dell'intervento del legislatore statale, diretto ad "evitare effetti distorsivi della concorrenza tra gli scali aeroportuali e di promuovere l'attrattività del sistema aeroportuale italiano (...) sia attraverso la determinazione di un limite massimo dell'imposta, sia con la sua modulazione che tenga conto della distinzione tra voli diurni e notturni e delle peculiarità urbanistiche delle aree geografiche prospicienti i singoli aeroporti".

Secondo il Giudice delle leggi, la cui decisione - va evidenziato - non involge direttamente la L. n. 342 del 2000, art. 90, l'imposta oggetto di causa, "originariamente finalizzata a promuovere il disinquinamento acustico in relazione al traffico aereo, ha mantenuto uno scopo specifico, il quale tuttora comprende finalità attinenti alla tutela dell'ambiente (art. 117 Cost., comma 2, lett. s)). Lo dimostra la previsione della destinazione "prioritaria" del gettito "al completamento dei sistemi di monitoraggio acustico e al disinquinamento acustico e all'eventuale indennizzo delle popolazioni residenti (...) dell'intorno aeroportuale" (L. n. 342 del 2000, art. 90, comma 1)".

Orbene, la qualificazione dell'IRESA come tributo proprio regionale (a decorrere dal 1 gennaio 2013) va considerata tenendo ben presente il sistema delineato dalla L. n. 42 del 2009, di attuazione della delega costituzionale sul federalismo fiscale relativo alle Regioni a statuto ordinario e, in particolari ambiti, alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome di Trento e Bolzano, atteso che viene attribuita a questi enti maggiore autonomia finanziaria e, in particolare la possibilità di stabilire entrate e spese proprie.

Giova ricordare che l'art. 119 Cost., come modificato dalla legge Cost. n. 3 del 2001, attribuisce a tutte le Regioni la titolarità di ampi poteri impositivi ("stabiliscono e applicano tributi... propri"), sia pure nel quadro di "principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" di matrice statale.

Identico riconoscimento viene operato dal medesimo art. 119 Cost. a favore degli Enti locali, i quali peraltro, essendo privi di poteri legislativi, non sono in gradi di soddisfare autonomamente la riserva di legge stabilita dall'art. 23 Cost., come ricordato anche dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 37/2004).

L'obiettivo di tale modello è quello di avvicinare al cittadino la sede politica in cui vengono prese le decisioni.

Viene prevista, inoltre, la tendenziale correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate sul territorio, in modo da favorire la corrispondenza tra responsabilità finanziaria e amministrativa ed il simultaneo rispetto del principio di continenza e responsabilità nell'imposizione di tributi propri.

Viene prevista, ancora, la salvaguardia del criterio di progressività del sistema tributario ed il rispetto del principio di capacità contributiva ai fini del concorso alle spese pubbliche (art. 2, lett.

l, legge delega 42/2009) La legge stabilisce in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, disciplina l'istituzione e il funzionamento del Fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonchè le risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali perseguendo lo sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese, disciplina i principi generali per l'attribuzione di un proprio patrimonio alle Regioni ed agli enti locali, e detta norme transitorie sull'ordinamento, anche finanziario, di Roma Capitale.

Va poi considerato che la facoltà per le Regioni, prevista dal D.Lgs. n. 68 del 2011, art. 8, comma 1, di disporre l'abolizione dell'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili (nonchè della tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale, dell'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo, dell'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile, della tassa per l'occupazione di Spa zi ed aree pubbliche regionali, delle tasse sulle concessioni regionali), non contempla tutti i tributi di derivazione statale, suscettibili con propria legge di modifica delle aliquote, esenzioni, detrazioni e deduzioni nei limiti e secondo i criteri fissati dalla legislazione statale.

Una conferma di ciò si ricava dal comma 3 della medesima disposizione, secondo il quale: "3. Alle regioni a statuto ordinario spettano gli altri tributi ad esse riconosciuti dalla legislazione vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto. I predetti tributi costituiscono tributi propri derivati".

Si può, pertanto, affermare che, a decorrere dal 1 gennaio 2013, le Regioni hanno facoltà di istituire con legge regionale l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili, provvedendo con piena discrezionalità alla individuazione del presupposto, dei soggetti passivi, alla graduazione delle aliquote, alle modalità di accertamento e riscossione, ovviamente, nel rispetto dei principi fondamentali della Costituzione, di quelli comunitari rinvenibili nel Trattato e nelle fonti derivate.

Resta ferma, peraltro, l'aliquota massima successivamente introdotta dal D.L. n. 145 del 2013, art. 13, comma 15 bis, come convertito, che costituisce un limite anche alla potestà impositiva dell'ente regionale, in ragione della tutela di interessi di rilievo nazionale e sovranazionale.

La novità dell'imposta di cui qui si discute, rispetto a quella vigente in precedenza, della quale ha preso il posto, emerge con chiarezza dal raffronto delle disposizioni succedutesi nel tempo per disciplinarla.

Il testo della L.R. n. 4 del 2006, art. 45, (Imposta regionale sulle emissioni sonore di aeromobili), disposizione, appunto, abrogata dalla L.R. n. 2 del 2013, art. 5, comma 11, recitava:

"1. L'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili, prevista dalla L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 90 e seguenti, (Misure in materia fiscale), è dovuta dall'esercente dell'aeromobile nelle misure indicate dall'art. 92 della legge medesima.

2. La Regione, con apposito regolamento, nel rispetto della normativa statale e regionale in materia e, in particolare, della L. n. 342 del 2000, e del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma della L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 133) e successive modifiche, stabilisce le modalità di accertamento, liquidazione, riscossione, recupero, rimborso dell'imposta di cui al comma 1, nonchè di applicazione delle sanzioni.

3. Il regolamento di cui al comma 1, disciplina, altresì, la stipulazione di apposite convenzioni con gli enti preposti alla gestione degli aeroporti, ai fini dell'espletamento delle attività di cui al comma 2.

4. Fino alla data di entrata in vigore del regolamento previsto dal comma 2, i termini per effettuare i versamenti dovuti sono differiti alla prima scadenza successiva alla suddetta data".

La Regione Lazio non ha affatto inteso costruire il tributo in questione secondo il modello Europeo di imposta ambientale in senso stretto, caratterizzato da una diretta relazione tra prelievo e deterioramento ambientale assunto a presupposto della fattispecie tributaria.

La Commissione Europea, al riguardo, fornisce una definizione di imposte ambientali (sull'energia, sul trasporto, sull'inquinamento e sulle risorse), quale sottocategoria delle imposte indirette, come tributi "la cui base imponibile è una unità fisica (o una proxy) di qualcosa che ha un comprovato, specifico impatto negativo sull'ambiente" (cfr. volume "Environmental taxes - a statistical guideline", 2001), e pone in risalto l'impatto del relativo prelievo sui costi e sui prezzi dei prodotti inquinanti nonchè delle attività correlate all'ambiente, in combinazione con le relative elasticità del prezzo.

La Regione Lazio, invece, ha aderito ad un modello di fiscalità con mera funzione ambientale, nel quale cioè la tutela ambientale viene perseguita solo esteriormente alla fattispecie tributaria, per via mediata e indiretta.

Nella ricordata sentenza n. 13/2015 della Corte Costituzionale si legge che il tributo "ha mantenuto uno scopo specifico, il quale tuttora ricomprende finalità attinenti alla tutela dell'ambiente", come peraltro "dimostra la previsione della destinazione "prioritaria" del gettito" verso determinati obiettivi (latamente) ambientali.

Tanto, però, non è sufficiente per qualificare l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili istituita dalla Regione Lazio come tributo di scopo in senso stretto, trattandosi piuttosto di tributo con finalità extrafiscale ambientale.

Il primo tipo di tributi è caratterizzato dalla destinazione del gettito raccolto ad opere o servizi di tutela dell'ambiente; i tributi del secondo tipo sono caratterizzati dal fatto che il fine principale è quello di ottenere gettito e la tutela ambientale viene perseguita in aggiunta all'ottenimento della finalità fiscale per cui sono stati istituiti (nella specie, quella generale).

La logica sottostante alla categoria di tributi cui appartiene l'imposta per cui è causa, che ha preso il posto di quella precedente di derivazione statale, abrogandola, individua nell'ambiente una finalità politico-sociale aggiuntiva, da realizzarsi in modo indiretto, con metodologia d'intervento dichiaratamente indennitaria, finalità che, per quanto già detto, rimane esterna alla definizione del tributo stesso.

Al riguardo, infatti, la L.R. n. 2 del 2013, art. 5, comma 10, recita:

"10. Le maggiori entrate derivanti dal presente articolo, pari a 37 milioni di Euro per l'anno 2013 e a 55 milioni a decorrere dall'anno 2014, sono iscritte nella Tipologia 10102 "Tributi indiretti nell'ambito del Titolo 1 "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" e sono destinate in misura pari al 10 per cento al trasferimento in conto capitale e/o spesa corrente ai comuni che ricadono nelle zone A e B, come indennizzo alle popolazioni residenti dell'intorno aeroportuale, al fine di limitare l'inquinamento acustico e ambientale, zone definite dal decreto del Ministro dell'ambiente 31 ottobre 1997 (Metodologia di misura del rumore aeroportuale), pubblicato nella Gazzetta ufficiale del 15 novembre 1997, n. 267".

Erra, pertanto, la ricorrente quando denuncia la violazione dei parametri di cui la L. n. 342 del 2000, artt. 90 e 92, e dei principi posti dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 13/2015, in ragione della inadeguatezza del gettito (10%) destinato alle finalità di tutela ambientale, perchè la censura non considera la natura dell'imposta, di cui innanzi si è trattato, e l'ampiezza dell'autonomia impositiva dell'ente regionale in tema di risorse proprie, che inevitabilmente conducono al superamento dei richiamati parametri.

Non v'è chi non veda che il fine del disinquinamento acustico di cui alla L. n. 342 del 2000 è cosa ben diversa dalle finalità "attinenti all'ambiente", tra le quali rientra a pieno titolo anche la destinazione (in parte) del gettito all'indennizzo delle popolazioni che vivono nelle zone contigue agli aeroporti, avuto riguardo alla lesione che le relative attività del diritto posso recare alla salute e alla serenità della vita familiare all'interno delle proprie abitazioni (art. 32 Cost., e art. 844 c.c.).

Neppure è pertinente evocare le procedure previste dalla direttiva 30/2002/CE per l'introduzione di restrizioni operative ai fini del contenimento del rumore negli aeroporti della Comunità ed il correlato principio di bilanciamento dei confliggenti interessi.

La direttiva richiamata non è di diretta applicazione e si deve fare semmai riferimento al D.Lgs. n. 13 del 2005 ("Attuazione della direttiva 2002/30/CE relativa all'introduzione di restrizioni operative ai fini del contenimento del rumore negli aeroporti comunitari"), il quale, a ben vedere, non contempla alcuna imposta sul rumore.

Le restrizioni operative di cui agli artt. 1, 3 e 4, D.Lgs. citato, sono da identificarsi nelle "misure relative alle emissioni acustiche mediante le quali viene limitato, ridotto, ovvero vietato nel caso dei velivoli marginalmente conformi, l'accesso di velivoli subsonici civili a reazione in uno specifico aeroporto. Dette restrizioni sono parziali quando incidono sull'attività dei velivoli per un tempo determinato", mentre in via del tutto residuale è previsto che "possono essere presi in considerazione, se del caso, incentivi di ordine economico".

Ne discende che l'adozione dell'IRESA istituita dalla Regione Lazio è del tutto svincolata dall'adozione di piani aeroportuali, funzionali all'adozione di misure tecniche e operative incidenti sul traffico aeroportuale.

Il fondamento di un'eventuale illegittimità della disciplina regionale, dunque, andrebbe cercato altrove.

L'adesione al modello fiscale con finalità extrafiscale ambientale, senza dubbio, si presta a generare determinazioni diverse da parte dei singoli enti territoriali, ad esempio, in tema di indici di rumorosità (alla L.R. n. 2 del 2013, art. 5, comma 5, lett. b, la Regione Lazio ha fatto riferimento al livello di emissioni sonore dell'aeromobile accertato secondo gli standard di certificazione internazionali ICAO).

Le normative regionali, inoltre, a causa della non agevole individuazione dei principi regolatori del sistema, si espongono al rischio di sindacato di legittimità rispetto alla Costituzione ed ai principi comunitari, ma tutto ciò non riguarda la fattispecie esaminata.

E per quanto concerne la sollevata questione di legittimità costituzionale della disciplina promanante dalla Regione Lazio, in relazione all'art. 117 Cost., appare esaustiva e condivisibile la confutazione, operata nella sentenza impugnata, delle argomentazioni della contribuente circa la definizione degli Spa zi e dei limiti entro i quali può esplicarsi la potestà impositiva regionale, avuto anche riguardo alla scelta discrezionale della destinazione finale del gettito. (motivo n. 7 ricorso).

Quanto, poi, all'ulteriore profilo di legittimità costituzionale (motivo n. 8) della L.R. n. 2 del 2013, art. 5, comma 10, in relazione agli artt. 3, 53 e 119 Cost., nella parte in cui pone a carico dei soli esercenti di aeromobili il prelievo tributario, non privo di sufficiente base legale (art. 23 Cost.), va osservato che il giudice di appello ha respinto per manifesta infondatezza l'eccezione d'incostituzionalità, censura che la ricorrente ripropone, in questa sede di legittimità, sulla base degli stessi argomenti in precedenza confutati.

Non v'è dubbio che i tradizionali indici della capacità contributiva, intesa tradizionalmente come capacità economica del contribuente, lasciano Spa zio, nella materia ambientale, a nuovi indici, pur sempre oggettivi (v. riferimento al numero decolli/atterraggi, alle tonnellate/peso aeromobili, ecc.), che permettano l'introduzione di tributi più evoluti ed innovativi e, nel contempo, di ripartire la partecipazione alle spese conseguenti i danni ambientali derivanti, ad esempio, dalle emissioni sonore nelle aree prossime agli aeroporti, in ragione del fatto che il numero dei voli, come il tipo di aeromobili impiegato, sono indici significativi della attività degli svolta dagli esercenti di aeromobili.

Il comportamento dannoso di questi ultimi cagiona un pregiudizio alla collettività e, quindi, l'autore di siffatto comportamento è chiamato in prima persona a risponderne, avendo tratto benefici economici dall'attività pregiudizievole, e seguendo questa logica, nei tributi di scopo, il legislatore individua criteri non arbitrari per attribuire le conseguenti spese per la tutela dell'ambiente, risorse ovviamente da destinare anche all'adozione di idonee misure di salvaguardia e prevenzione.

Tuttavia, l'esclusione dell'IRESA istituita dalla Regione Lazio dal novero dei tributi di scopo in senso stretto induce il Collegio a ritenere che la rumorosità dell'aeromobile, unitamente al suo peso, concorre alla determinazione del presupposto del tributo, che fa riferimento al numero di decolli e di atterraggi negli aeroporti situati nel territorio regionale (la L.R. n. 2 del 2103, art. 5).

La qual cosa, per usare il linguaggio del Giudice delle leggi, non risulta del tutto irragionevole o irrazionale, avuto riguardo alla significanza economica dell'attività economica dell'esercente, espressiva della ricchezza ottenuta, coerente con il principio della capacità contributiva (art. 53 Cost., comma 1), posto che non è necessario che ogni singolo tributo sia informato al principio di progressività (art. 53 Cost., comma 2), basta che lo sia il sistema nel suo insieme.

E' costante, nella giurisprudenza della Corte Costituzionale, l'affermazione secondo la quale rientra nella discrezionalità del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà, la determinazione dei singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice che sia rivelatore di ricchezza e non solamente di reddito individuale (Corte Cost. sent. n. 156/2001 ed altre).

D'altro canto, l'imposta de qua neppure appare lesiva del principio di eguaglianza, di cui all'art. 3 Cost., in quanto va considerata la natura di tributo regionale proprio che non discrimina, agli effetti impositivi, gli esercenti che operano nel territorio della Regione Lazio.

Restano da esaminare le questioni oggetto di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia, che sono destituite di fondamento.

La direttiva 30/2002/CE, che è volta a contrastare l'inquinamento acustico negli aeroporti dell'Unione, disciplina l'adozione e gli effetti delle cosiddette "restrizioni operative", rimanda al superamento di determinati livelli massimi di rumore misurati alla fonte (vale a dire presso l'aeromobile stesso) e non al suolo.

Come già osservato, essa non impone affatto tra le misure restrittive quelle relative alle imposte sul rumore, incidendo a monte per la tutela dell'ambiente, con la finalità di voler limitare le immissioni con restrizione concrete dei voli negli aeroporti della Comunità.

La normativa Europea, infatti, intende introdurre una regolamentazione armonizzata per il progressivo ritiro degli aerei più rumorosi dagli aeroporti dell'Unione Europea e la direttiva in oggetto applica il principio istituito nella comunicazione del 1999 "Trasporti aerei e ambiente", secondo il quale si deve evitare che aumenti il numero di persone esposte al rumore prodotto dai velivoli.

Le imposte sul rumore integrano al più uno degli elementi comparativi al fine di stabilire, sempre che sia possibile e opportuno, l'entità delle misure restrittive, le quali a loro volta devono essere assunte tenuto conto del cd. equilibrato bilanciamento degli interessi coinvolti.

Tanto premesso, così come la direttiva Europea non regola l'imposta sul rumore, come pure la legge nazionale (D.Lgs. n. 13 del 2005) che le ha dato attuazione, la legge regionale non ha finalità di disinquinamento acustico, ma solo quella di indennizzare, con una parte del gettito del tributo per cui è causa, le popolazioni residenti intorno all'area aeroportuale, sicchè del tutto impropriamente la ricorrente evoca un presunto contrasto tra norme interne e principi unionali.

La novità delle questioni e l'assenza di precedenti giurisprudenziali specifici trattate giustificano la compensazione integrale delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa le spese.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della parte ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 19 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 7 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza