# Sentenza del 13/12/2022 n. 36332 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

La "TAP PORTUGAL" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 16 luglio 2019 n. 4312/11/2019, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili (c.d. IRESA) relativa all'anno 2013 (precisamente, per il periodo compreso dall'1 maggio 2013 al 31 dicembre 2013), per l'importo di Euro 277.097,60, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti della Regione Lazio avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma col n. 17013/32/2017, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure sul rilievo: a) che la L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 (istitutiva del tributo) fosse applicabile ratione temporis in relazione al periodo compreso dall'1 maggio 2013 al 31 dicembre 2013, non essendo ancora entrata in vigore la L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11; b) che il D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, non avesse avuto alcuna incidenza sulla L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 con riguardo alla determinazione delle aliquote dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili; c) che la L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 fosse compatibile con la Direttiva n. 30/2002/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 marzo 2002 in materia di emissioni sonore degli aeromobili; d) che la destinazione del gettito dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili era rimessa alla discrezionalità del legislatore regionale, non essendovi alcun vincolo in ordine alla realizzazione del disinquinamento acustico. Il ricorso è affidato a dieci motivi. La Regione Lazio si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso. La controricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, si denuncia violazione della L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11, del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, con riferimento alla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la L.R. Lazio 29 luglio 2015 n. 11 non fosse applicabile con riguardo al periodo compreso dall'1 maggio 2013 al 31 dicembre 2013, nonostante la finalità di adeguamento al D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, con riguardo all'ammontare delle aliquote dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c., comma 1, e art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, art. 111 Cost., comma 6, D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per essere stata omessa dal giudice di appello ogni pronunzia sul motivo di gravame circa la necessità di adeguamento della L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 al D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, anche prima dell'entrata in vigore della L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11 (cioè, prima del 22 febbraio 2014), e per essere stati rigettati tutti i motivi di gravame dal medesimo giudice, con motivazione assolutamente inesistente in relazione a quello predetto.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, con riferimento alla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13, nonchè dell'art. 117 Cost., comma 2, lett. e ed s, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il legislatore regionale di derogare alla misura massima dell'aliquota fissata dal legislatore statale.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c., comma 1, e art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, art. 111 Cost., comma 6, D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per essere stata omessa dal giudice di appello ogni pronunzia sul motivo di gravame circa l'abrogazione (per incompatibilità) della L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 da parte del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, e per essere stati rigettati tutti i motivi di gravame dal medesimo giudice, con motivazione assolutamente inesistente in relazione a quello predetto.

5. Con il quinto motivo, si denuncia violazione del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, con riferimento alla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la disposizione succitata avrebbe natura di norma di coordinamento, ma non sarebbe idonea ad incidere sulla fattispecie per carenza di dettaglio e per violazione del riparto di competenze tra Stato e Regione Lazio.

6. Con il sesto motivo, si denuncia violazione del paragrafo 1.4 dell'Allegato 2^ alla Direttiva n. 30/2002/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 marzo 2002 in materia di emissioni sonore degli aeromobili e dell'art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (con richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la predetta Direttiva non fosse self executing, per cui non si poneva alcun problema di diretta applicabilità nell'ordinamento interno, con conseguente esclusione della disapplicazione delle norme nazionali e regionali in contrasto con la medesima.

7. Con il settimo motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c., artt. 4 e 5 della Direttiva n. 30/2002/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 marzo 2002 in materia di emissioni sonore degli aeromobili, nonchè dell'Allegato 2^ alla medesima Direttiva, del D.Lgs. 17 gennaio

2005, n. 13 (con richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per essere stata erroneamente omessa dal giudice di appello ogni valutazione in sede di rigetto del motivo di appello inerente al contrasto della L.R. Lazio 29 aprile 2013 n. 2 con la predetta Direttiva.

8. Con l'ottavo motivo, si denuncia violazione della L. 21 novembre 2000, n. 342, artt. 90 e 92, con riferimento alla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13 (con richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte Costituzionale), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il legislatore regionale avesse piena discrezionalità nella disciplina di un tributo regionale proprio, potendo prevedere la destinazione del gettito in difformità dalla previsione originaria del legislatore statale.

9. Con il nono motivo, si denuncia violazione dell'art. 117 Cost. e della sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, consentisse al legislatore regionale di derogare alla misura massima dell'aliquota fissata dal legislatore statale.

10. Con il decimo motivo, si denuncia violazione degli artt. 3, 53 Cost. e art. 119 Cost., comma 2, (con richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte Costituzionale), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che non vi fosse alcuna discriminazione tra i soggetti passivi dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, là dove la censura ineriva alla discriminazione tra i soggetti passivi dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili e la restante pluralità indeterminata di soggetti collegati al territorio regionale.

RAGIONI DELLA DECISIONE. 1. I motivi - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto - sono infondati.

1.1 La complessità della questione in disamina esige un preventivo excursus sull'evoluzione subita dal quadro normativo (sia a livello nazionale che a livello Europeo) in subiecta materia.

1.2 Il primo intervento legislativo per la tassazione dei rumori prodotti dagli aeromobili risale al D.L. 27 aprile 1990, n. 90, art. 10, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 giugno 1990, n. 165 ("Disposizioni in materia di determinazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi, di rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto e di contenzioso tributario, nonchè altre disposizioni urgenti"), che aveva istituito un'imposta erariale applicata in misura proporzionale (non superiore al 20%) - in forma di aggiunta - ai diritti di approdo e partenza degli aeromobili (previsti dalla L. 5 maggio 1976, n. 324, nel testo modificato dalla L. 15 febbraio 1985, n. 25) (c.d. handling).

Il prelievo di tale imposta era stato disciplinato soltanto con il successivo D.P.R. 26 agosto 1993, n. 434 ("Regolamento di attuazione del D.L. 27 aprile 1990, n. 90, art. 10, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 giugno 1990, n. 165, relativo all'imposta erariale in aggiunta ai diritti di

approdo e partenza degli aeromobili"), che ne aveva stabilito le aliquote e le modalità di accertamento e riscossione.

Con l'introduzione di tale imposta, il legislatore aveva inteso penalizzare gli aeromobili che causavano, con il loro transito, un rilevante inquinamento acustico nelle zone limitrofe alle stazioni aeroportuali. Tale prelievo, che ha trovato applicazione dall'anno 1993 fino all'anno 2000, era stato configurato dall'esegesi dottrinale come un'"imposta di scopo" con evidente funzione ambientale, deducendosi tale caratteristica sia dai criteri di determinazione della misura dell'aliquota - che doveva essere rapportata alla rumorosità degli aeromobili e graduata, attraverso incrementi o riduzioni, secondo le norme internazionali di certificazione del rumore - sia dalla previsione di un parziale vincolo di gettito (D.L. 27 aprile 1990, n. 90, ex art. 10, comma 4, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 giugno 1990, n. 165) per la realizzazione di opere ambientali (una quota del 40% era assegnata al Ministero dei Trasporti e destinata al finanziamento di interventi di disinquinamento acustico, mentre una quota del 25% era destinata al Ministero dell'Ambiente per il potenziamento dei servizi tecnici di controllo dello stato dell'ambiente).

In altri termini, tenendo conto che presupposto era costituito dalla rumorosità del velivolo da calcolare in ragione del danno posto in essere, la funzione ambientale extrafiscale si evidenziava sia per la presenza di un vincolo parziale (nella misura complessiva del 65%) del gettito sia per la graduazione nella determinazione dell'imposta in virtù della maggiore o minore rumorosità.

In seguito, l'imposta erariale era stata soppressa, con decorrenza dall'anno 2001, dalla L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 95, che contestualmente aveva istituito l'imposta regionale.

1.3 Qualche anno più tardi, parallelamente al prelievo erariale statuito con il D.P.R. 26 agosto 1993, n. 434, la L. 27 dicembre 1997, n. 449, art. 18 aveva previsto l'istituzione dell'"imposta erariale regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili", dovuta in misura proporzionale all'entità della rumorosità, il cui gettito era assegnato alle Regioni per essere destinato da queste ultime "a sovvenzioni ed indennizzi alle amministrazioni ed ai soggetti residenti nelle zone limitrofe agli aeroscali".

Per la precisione, il comma 1 della citata disposizione aveva previsto che la nuova imposta fosse dovuta in aggiunta ai già menzionati diritti aeroportuali, mentre il comma 2 della citata disposizione aveva subordinato l'attuazione della stessa ad un apposito regolamento, da emanarsi entro il 1998, concernente le modalità di accertamento, la riscossione ed il versamento nonchè la definizione della misura dell'aliquota, rapportata alla rumorosità degli aeromobili, secondo le norme internazionali di certificazione acustica, su proposta del Ministero dell'Ambiente, di concerto con i Ministri delle Finanze e dei Trasporti e della Navigazione.

Anche tale tributo, secondo l'interpretazione prevalente in dottrina, aveva una finalità ambientale extrafiscale, ma, a differenza del precedente istituito nel 1990, il relativo gettito era destinato alle Regioni, anzichè all'Erario, per quanto la Corte Costituzionale lo avesse ritenuto tributo statale a tutti gli effetti, in quanto istituito con legge statale. Difatti, il giudice delle leggi aveva ritenuto che: "La nuova imposta, pur definita "erariale regionale", è un tributo istituito dallo Stato in tutto il territorio nazionale, fra l'altro in connessione con materia, come il traffico

aereo, di competenza statale, e disciplinato dallo Stato come gli altri tributi erariali. E' solo il suo gettito che è devoluto alle Regioni (...) per un utilizzo vincolato alle finalità precisate dallo stesso art. 18, comma 3: salva la possibilità per la Regione, nei limiti in cui la materia lo consenta, di esercitare a sua volta la competenza legislativa di cui essa gode in relazione alla disciplina dei tributi erariali il cui gettito è devoluto alla stessa Regione" (Corte Cost., 25 luglio 2000, n. 348). Per cui: "La definizione di imposta "regionale" sta solo ad indicare che il suo gettito, riscosso nell'ambito della Regione in relazione al traffico aereo negli aeroscali compresi nel rispettivo territorio, è devoluto alla Regione medesima, per essere impiegato con vincolo di destinazione alle finalità indicate dalla legge, ma con modalità rimesse alla stessa Regione" (Corte Cost., 18 novembre 2000, n. 507).

Tale prelievo, tuttavia, non è mai entrato in vigore a causa della mancata emanazione del regolamento attuativo, causando ricadute negative sulla realizzazione degli obiettivi di risanamento ambientale posti dal legislatore.

1.4 Circa un triennio dopo, il capo 4^ ("Imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili") della L. 21 novembre 2000, n. 342 ("Misure in materia fiscale"), aveva istituito e disciplinato (con gli artt. 90 - 95) l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili.

In particolare:

- la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 90, comma 1, aveva previsto che: "A decorrere dall'anno 2001 è istituita l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili il cui gettito è destinato prioritariamente al completamento dei sistemi di monitoraggio acustico e al disinquinamento acustico e all'eventuale indennizzo delle popolazioni residenti delle zone A e 8 dell'intorno aeroportuale come definite dal decreto del Ministro dell'ambiente del 31 ottobre 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 267 del 15 novembre 1997. L'imposta stabilita nella misura di cui all'art. 92 è dovuta ad ogni Regione o Provincia autonoma per ogni decollo ed atterraggio dell'aeromobile civile negli aeroporti civili";

- la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 91, comma 1, aveva stabilito che: "Il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta di cui all'art. 90 è l'esercente dell'aeromobile, il quale provvede al versamento su base trimestrale, entro il quinto giorno del mese successivo ad ogni semestre".

Secondo le prime interpretazioni, anche sulla scorta delle indicazioni impartite con la circolare emanata dal Ministero delle Finanze il 16 novembre 2000 n. 207/E ("Collegato fiscale alla legge finanziaria 2000. Primi chiarimenti"), si trattava di un'imposta con parziale vincolo di gettito a favore di opere di disinquinamento acustico relative al territorio interessato e di risarcimento dei soggetti eventualmente danneggiati dalle emissioni prodotte dall'atterraggio e dal decollo degli aeromobili.

Soggetto passivo era l'esercente dell'aeromobile, come identificato dall'art. 874 c.n.. La base imponibile era determinata in ragione del numero degli atterraggi e decolli, del peso e della rumorosità dell'aeromobile, nel rispetto delle norme internazionali sulla certificazione acustica. Il presupposto dell'imposta era identificato nell'emissione sonora dell'aeromobile, la cui maggiore o minore intensità incide sulla determinazione dell'imposta stessa. Le somme dovute erano

calcolate per tonnellate in base ai decolli ed agli atterraggi effettuati nel trimestre presso gli aeroporti civili. Le Regioni e le Province autonome erano titolari del gettito, che non era di libera disponibilità, ma era vincolato dal legislatore statale alla realizzazione di interventi di disinquinamento acustico e all'indennizzo delle popolazioni residenti in zone limitrofe agli aeroporti. Tali enti avevano la possibilità di modulare le aliquote dell'imposta stessa attraverso propri regolamenti. In tal modo, erano possibili interventi incentivanti o disincentivanti attraverso la rimodulazione delle aliquote, che potevano incidere anche sulle modalità del traffico aereo, nel rispetto, in ogni caso, delle libertà di circolazione espressamente previste dall'ordinamento interno e comunitario.

Dunque, la ratio di tale normativa era rinvenibile proprio nella necessità di ridurre l'inquinamento acustico nelle aeree limitrofe agli aeroporti e di favorire un generale miglioramento della vivibilità dei territori coinvolti dalle attività aeroportuali. 1.5 Tale disciplina era stata prevista con anticipo rispetto alla normativa Europea di riferimento, cioè rispetto alla Direttiva n. 30/2002/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 marzo 2002, la quale - sulla premessa (n. 2 dei consideranda) che: "Ai fini dello sviluppo sostenibile del trasporto aereo è necessario adottare una serie di misure intese a ridurre le emissioni acustiche degli aeromobili negli aeroporti in cui esistono particolari problemi di inquinamento acustico" mirava al contenimento della rumorosità degli aeromobili per limitare o ridurre il numero delle persone colpite dagli effetti nocivi dei rumori prodotti dagli aeromobili e per promuovere lo sviluppo dei traffici aeroportuali attraverso misure finalizzate alla massimizzazione dei benefici per l'ambiente con la minimizzazione dei costi (art. 1, lett. a, c ed e, della citata Direttiva n. 30/2002/CE), tenendo conto degli indirizzi affermati a partire dagli anni sessanta dall'Organizzazione internazionale dell'aviazione civile (ICAO - International Civil Avation Organization).

Analogamente, la Direttiva n. 49/2002/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 25 giugno 2002 aveva perseguito gli obiettivi di definire "un approccio comune volto ad evitare, prevenire o ridurre, secondo le rispettive priorità, gli effetti nocivi, compreso il fastidio, dell'esposizione al rumore ambientale" e di "fornire una base per lo sviluppo di misure comunitarie di contenimento del rumore generato dalle principali sorgenti, in particolare veicoli stradali e su rotaia e relative infrastrutture, aeromobili, attrezzature utilizzate all'aperto e attrezzature industriali, e macchinari mobili" (art. 1, commi 1 e 2). A tal fine, tale documento aveva annoverato nella tipizzazione della nozione di "rumore ambientale" anche il rumore dovuto al traffico aereo (art. 3, lett. a).

La Direttiva n. 30/2002/CE era stata recepita dall'Italia con il D.Lgs. 17 gennaio 2005, n. 13 ("Attuazione della direttiva 2002/30/CE relativa all'introduzione di restrizioni operative ai fini del contenimento del rumore negli aeroporti comunitari"), il quale era finalizzato a stabilire le condizioni e le modalità per l'adozione di "misure ritenute utili a favorire il raggiungimento di obiettivi definiti di riduzione dell'inquinamento acustico a livello dei singoli aeroporti, tenuto conto, in particolare, della popolazione esposta".

Contestualmente, la Direttiva n. 49/2002/CE era stata recepita dall'Italia con il D.Lgs. 19 agosto 2005, n. 194 ("Attuazione della direttiva 2002/49/CE relativa alla de terminazione e alla gestione

del rumore ambientale"), il quale, "al fine di evitare, prevenire o ridurre gli effetti nocivi dell'esposizione al rumore ambientale", era stato dedicato alla definizione delle competenze e delle procedure per l'elaborazione della mappatura acustica e delle mappe acustiche strategiche, nonchè all'elaborazione e all'adozione dei piani di azione volti ad evitare e a ridurre il rumore ambientale laddove necessario, in particolare, per l'eventualità di livelli di esposizione in grado di avere effetti nocivi per la salute umana, nonchè ad evitare aumenti del rumore nelle zone silenziose (art. 1, comma 1, lett. a e b).

La prima delle citate Direttive è stata abrogata - con decorrenza dal 13 giugno 2016 - e sostituita dal Regolamento n. 598/2014/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 16 aprile 2014, che istituisce norme e procedure per l'introduzione di restrizioni operative per il contenimento del rumore negli aeroporti dell'Unione Europea, applicabile agli aeroporti con traffico civile superiore a 50.000 movimenti all'anno. Il paragrafo 1.4.5 dell'allegato 1^ a tale Regolamento contempla ancora, tra le "restrizioni operative" adottate dagli Stati membri per la gestione delle emissioni sonore provocate dai velivoli, le "imposte aeroportuali sul rumore".

Per cui, richiamando la risoluzione emanata dall'Assemblea dell'ICAO il 5 ottobre 2001 n. A33/7, la quale "introduce il concetto di "approccio equilibrato" alla gestione del rumore ("approccio equilibrato") e definisce un metodo coerente per affrontare il problema delle emissioni acustiche dei velivoli" (n. 3 dei consideranda), il suddetto regolamento inserisce l'eventuale istituzione di tali tributi a livello nazionale ne più ampio novero delle "misure intese a ridurre l'impatto acustico dei velivoli negli aeroporti dell'Unione", al fine di "attenuare la zona di rumore nell'area attorno agli aeroporti dell'Unione al fine di mantenere o migliorare la qualità di vita degli abitanti vicini e promuovere la compatibilità tra attività aeronautiche e aree residenziali, in particolare laddove sono coinvolti voli notturni" (n. 2 dei consideranda).

Così, l'art. 1 del Regolamento n. 598/2014/UE delimita (comma 1) il proprio contenuto, "laddove sia stato constatato un problema di inquinamento acustico", nell'introduzione di "norme concernenti la procedura da seguire per l'introduzione di restrizioni operative dirette a contenere il rumore, in modo coerente a livello dei singoli aeroporti, per migliorare il clima acustico e limitare o ridurre il numero delle persone che subiscono in misura significativa gli effetti nocivi del rumore prodotto dai velivoli, in conformità dell'approccio equilibrato", al fine di perseguire (comma 2) "i seguenti obiettivi:

a) favorire il raggiungimento di obiettivi specifici di riduzione dell'inquinamento acustico, ivi compresi gli aspetti relativi alla salute, a livello dei singoli aeroporti, rispettando nel contempo le pertinenti norme dell'Unione, in particolare quelle stabilite dalla direttiva 2002/49/CE, e la legislazione di ciascuno Stato membro;

b) consentire il ricorso a restrizioni operative in conformità dell'approccio equilibrato, in modo da ottenere uno sviluppo sostenibile delle capacità aeroportuali e delle reti di gestione del traffico aereo in una prospettiva gate-to-gate".

1.6 Con riguardo al profilo strettamente fiscale, nella ricerca delle misure intervento pubblico per la tutela dell'ambiente, l'OCSE (nello studio su "Instruments economiques pour la protection de l'environnement" del 1989) aveva inserito i tributi ambientali nell'ambito degli strumenti

economici (insieme ai sussidi, ai depositi cauzionali, alle sanzioni, ai depositi cauzionali ed altri interventi di mercato) in grado di agire sul costo dei prodotti inquinanti e, di conseguenza, indirizzare le scelte degli inquinatori. In questa primigenia accezione internazionale, il tributo ambientale era stato identificato come qualsiasi forma di entrata pubblica dovuta dall'inquinatore per contribuire a prevenire, eliminare o ridurre l'inquinamento, con funzione disincentivante, di gettito o entrambe, dove non assume rilevanza la nozione interna di tributo (tassa, imposta o tariffa), tipica di qualsiasi ordinamento interno.

In tale prospettiva, i tributi ambientali assumevano la configurazione di "tributi extrafiscali", la cui funzione era quella di mero reperimento delle risorse finanziarie da impiegare per la tutela dell'ambiente. In questo schema, lo strumento tributario non acquisiva la qualificazione di misura direttamente volta alla tutela dell'ambiente, considerato di per sè come bene protetto, quanto piuttosto una delle tante misure economiche idonee semplicemente a "internalizzare" l'inquinamento, agendo sul costo dei prodotti inquinanti. Il bene ambientale rimaneva, pertanto, estraneo al presupposto del tributo e si configurava solo come "tributo di scopo" che perseguiva le finalità extrafiscali di tutela dell'ambiente.

Questa originaria giustificazione dell'imposizione ecologica è stata, tuttavia, successivamente superata dalle risoluzioni adottate dal Consiglio delle Comunità Europee e dei rappresentanti dei Governi degli Stati Membri, riuniti in sede di Consiglio, il 19 ottobre 1987 (contenente il "Quarto programma di azione delle Comunità Europee in materia di ambiente") e l'1 febbraio 1993 (contenente il "Quinto programma di azione ambientale dell'Unione Europea"), nonchè dal " (Omissis)" (di A.A.) su (Omissis) del 1994, dove l'ambiente da oggetto di tutela diviene presupposto stesso dell'imposizione.

Superando i limiti insiti nello schema elaborato dall'OCSE, per cui la tassazione ambientale non andava oltre il ruolo di strumento per il reperimento di risorse finanziarie per l'ambiente (ruolo che poteva sicuramente essere svolto con maggiore efficacia dalla tariffa - nella sua accezione di prezzo pubblico - piuttosto che dall'imposta o dalla tassa) o di tributo disincentivante, concorrente con gli altri strumenti economici ad indirizzare le scelte dei consumatori, la Commissione delle Comunità Europee, nell'elaborazione di una possibile nozione di tributo ambientale, aveva individuato, tra gli elementi caratterizzanti di quest'ultimo, oltre alla funzione disincentivante delle condotte inquinanti - già sottolineata dall'OCSE - anche la necessità della commisurazione dell'imponibile del prelievo all'impatto negativo sull'ambiente. Invero, con comunicazione emanata dalla Commissione delle Comunità Europee il 26 marzo 1997 n. 97 in materia di "Tasse e imposte ambientali nel Mercato Unico", pur non entrando "(...) nel merito dei vantaggi e degli svantaggi, sul piano della redditività economica e dell'efficacia ecologica, dell'uso fatto dagli Stati membri del gettito dei tributi ambientali", ma restando nella prospettiva di fornire "agli Stati membri una panoramica degli obblighi giuridici, che devono essere rispettati all'atto della definizione di detti tributi", si era stabilito che: "Per conseguire gli obiettivi ambientali, sempre più integrati nella legislazione comunitaria, gli Stati membri dispongono, oltre che delle disposizioni armonizzate a livello comunitario, di tutta una serie di strumenti economici, tecnici e facoltativi, fra i quali le tasse e le imposte ambientali, che, includendo i costi ambientali nei prezzi delle merci e dei servizi, permettono di applicare il principio "chi inquina

paga". In tal modo i consumatori ed i produttori possono essere indotti ad assumere un comportamento più compatibile con le esigenze ecologiche".

Quindi, giudicando "(...) importante definire il quadro giuridico applicabile agli Stati membri che intendono introdurre tasse e imposte ambientali", la Commissione aveva ritenuto "(...) opportuno rilevare gli altri elementi che possono essere presi in considerazione nella valutazione delle tasse e delle imposte ambientali nazionali", pur senza l'intenzione di "(...) procedere all'analisi dei vantaggi e degli svantaggi dell'applicazione di tasse ed imposte ambientali a livello nazionale in termini di efficacia, economica ed ambientale", in modo da fornire "(...) agli Stati membri utili orientamenti per la concezione, l'applicazione e la valutazione di tali strumenti fiscali, al fine di garantirne l'uso equilibrato ed efficace, a livello nazionale, regionale o locale (...)".

Così, si era precisato che: "Per essere considerato "ambientale" un tributo dovrebbe avere una base imponibile che abbia manifesti effetti negativi sull'ambiente. Potrebbe peraltro essere considerato ambientale anche un tributo i cui effetti positivi sull'ambiente sono meno evidenti, ma ancora chiaramente individuabili. (...) In linea di principio, è compito specifico del singolo Stato membro fornire la prova dell'effetto ambientale stimato del tributo in sede di valutazione della sua compatibilità con il diritto comunitario".

La Commissione aveva così individuato due tipologie di tributi ambientali: i "tributi sulle emissioni" e i "tributi sui prodotti". "L'esperienza ha dimostrato che le tasse e le imposte ambientali, seppur di natura o estremamente varia, possono essere schematicamente raggruppate in due categorie. Tributi sulle emissioni, cioè prestazioni pecuniarie direttamente correlate all'inquinamento provocato, reale o stimato, che si tratti di emissioni nell'atmosfera, nell'acqua o nel suolo o di inquinamento acustico. Si possono citare ad esempio le tasse sull'emissione di ossidi di azoto in provenienza da grandi impianti di combustione e le tasse sull'inquinamento delle acque, causato dagli impianti di trattamento delle acque reflue. Esistono tributi sull'inquinamento acustico nel campo dell'aviazione. Qualora siano applicati a fonti non mobili (per esempio gli impianti industriali), tali prelievi fiscali esulano in gran parte dal quadro della presente comunicazione, in quanto gravano esclusivamente sui produttori nazionali. i tributi sui prodotti sono applicati alle materie prime, ai fattori produttivi incorporati, come i concimi, i pesticidi, la ghiaia, le acque sotterranee ed ai prodotti di consumo come le batterie, gli imballaggi a perdere, i pneumatici ed i sacchetti di plastica. Alcuni tributi sui prodotti, applicati già da molti anni, particolarmente nel settore energetico, sono ormai considerati un elemento di integrazione fra la politica dell'ambiente e quella energetica. Ne sono un tipico esempio le tasse sulla benzina, il carburante diesel, l'olio combustibile per uso domestico e l'elettricità".

In ogni caso: "Quando adottano tributi ambientali, gli Stati membri devono essere in grado di motivarne validamente la necessità per la soluzione di problemi ambientali". Inoltre, "gli Stati membri sono invitati a indicare chiaramente la destinazione del gettito dei tributi ambientali. E' opportuno che in ogni caso i criteri applicati siano chiari, tra Spa renti, non arbitrari e che spingano all'assunzione di abitudini più positive". Peraltro: "La ridistribuzione del gettito del tributo sulle emissioni (che grava esclusivamente sulle ditte nazionali) al settore che lo ha

pagato, non dovrebbe di norma dar adito a controversie, purchè il regime rispetti le esigenze generiche in materia di tra Spa renza e carattere non arbitrario".

Secondo tale definizione, per aversi un tributo ambientale è necessario che "l'imponibile della tassa" (che nella terminologia Europea indica il presupposto) sia un'unità fisica di qualcosa di cui si abbia prova scientifica di effetti negativi sull'ambiente quando è usato o rilasciato. Per impatto negativo sull'ambiente deve intendersi un deterioramento di beni finora liberi, nel qual caso l'unità fisica espressiva del deterioramento potrebbe essere l'unità di prodotto rilasciato o di sostanza emessa, oppure una riduzione dell'offerta di beni, nel qual caso l'unità potrebbe esprimere semplicemente il quantitativo del bene carente. Viene, così, a delinearsi, una nuova nozione teorica di tributo ambientale, che si caratterizza per la relazione diretta e causale tra il presupposto dell'imposizione e l'unità fisica inquinatrice (intesa quale emissione, bene naturale o prodotto) o potenzialmente in grado di produrre un danno all'ambiente. Su tali basi, quindi, la dottrina tributaria ha delineato la distinzione tra "tributi ambientali in senso lato" (o "tributi con funzione ambientale") e "tributi ambientali in senso stretto": nei primi la salvaguardia dell'ambiente è considerata come una mera finalità politico-sociale del tributo (a carattere esclusivamente extrafiscale), quindi un elemento esterno al presupposto, mentre nei secondi vi è relazione causale tra l'unità fisica che determina il deterioramento o danno scientificamente dimostrato dell'ambiente ed il presupposto del tributo. In quest'ultima tipologia di tributo ambientale, il bene ambiente non è più collocato all'esterno, ma all'interno della fattispecie tributaria (relazione causale) e viene posto l'accento non tanto (o non solo) sulla funzione di tutela ambientale, quanto piuttosto sul deterioramento scientificamente dimostrato dell'ambiente e, quindi, sull'unità fisica che tale deterioramento determina.

Secondo tale schema, inoltre, l'unità fisica che determina il deterioramento ambientale (e che viene assunta a presupposto della fattispecie tributaria) deve costituire un fatto materiale accertabile e scientificamente misurabile, capace di esprimere in modo inequivocabile il degrado ambientale (potrebbe costituire, ad esempio, in una sostanza emessa o altri tipi di emissioni inquinanti oppure da un veicolo con certe caratteristiche di emissioni). Il deterioramento ambientale, inoltre, non deve costituire una mera eventualità, ma deve essere scientificamente accertato, poichè se venisse richiesto un pagamento obbligatorio solo al fine di prevenire un danno ambientale, tale pagamento non potrebbe essere ricondotto al tributo (tassa o imposta) ambientale ma alla tariffa o al prezzo pubblico dovuto a fronte di un servizio ambientale. Infine si osserva che il deterioramento dell'ambiente non deve essere assoluto, ma relativo, cioè deve trattarsi di un deterioramento sopportabile, poichè se il deterioramento fosse irreversibile, il relativo prelievo assumerebbe necessariamente natura sanzionatoria e rappresenterebbe un deterrente all'esercizio stesso dell'attività inquinante.

Nell'elaborazione Europea, come si è visto, vengono, inoltre, inserite all'interno dei tributi ambientali sia le "imposte ambientali", definite come tributo non corrispettivo (non associato, cioè, ad una controprestazione di beni o servizi pubblici), sia le "tasse ambientali", definite con tributo corrispettivo associato ad una controprestazione in termini di beni o servizi pubblici. Ulteriormente, si distingue fra "imposte ambientali sulle emissioni inquinanti", che assumono come base imponibile una unità fisica inquinante ovvero una unità di sostanza che causa emissioni inquinanti (ad esempio, quantità di ossidi di azoto o quantità di decibel) e "imposte

ambientali sui prodotti inquinanti", che assumono come base del tributo una unità fisica di prodotto che abbia un effetto inquinante sull'ambiente al momento in cui viene usato o rilasciato (ad esempio, benzina, elettricità). Altresì viene evidenziata un'ulteriore classificazione basata sui criteri di differenziazione del tasso di imposta, che può essere diversificato, sulla base di una variazione quantitativa dell'effetto inquinante, oppure fisso, con un'aliquota di base non diversificata.

Successivamente, con comunicazione emanata dalla Commissione delle Comunità Europee l'1 dicembre 1999 n. 925 in tema di "Trasporti aerei e ambiente", si era proceduto all'elencazione di una serie di misure di tassazione ambientale, che presupponevano la classificazione comune delle emissioni sonore, la definizione di un indice e di un metodo normalizzati per il calcolo dei livelli di esposizione al rumore, l'attuazione dei sistemi di sorveglianza acustica e delle regole di ripartizione e di assetto del territorio.

Di seguito, con parere n. 2000/C 268/14 del 13 luglio 2000 del Comitato Economico e Sociale sulla "Comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento Europeo, al Comitato economico e sociale e al Comitato delle regioni - Trasporti aerei e ambiente: raccogliere la sfida di uno sviluppo sostenibile", si era valutato (paragrafi 2.6.4, 2.6.4.1, 2.6.4.2 e 2.6.4.3) che "(...) si potrebbe introdurre una tassa che abbia le seguenti caratteristiche. Essere applicata alle operazioni di decollo e di atterraggio (LTO Charges) modulata in funzione dell'"efficienza ambientale" degli aerei in relazione alle emissioni dei loro agenti inquinanti caratteristici, soggetta a revisioni periodiche. L'applicazione di tale tassa sarebbe possibile solo a di determinate restrizioni ambientali o criteri di assegnazione condizione di estenderla a tutti gli aerei che operano in un determinato aeroporto, indipendentemente dalla loro nazionalità (si potrebbe studiare l'applicazione di un periodo transitorio, di durata quanto più breve possibile, per gli aerei provenienti da paesi meno sviluppati). Tale tassa dovrebbe essere applicata in tutti gli aeroporti comunitari, con vari livelli armonizzati di imposizione, che potrebbero tenere in considerazione fattori come il traffico dell'aeroporto nell'ultimo anno, la percorrenza media dei voli con origine/destinazione nell'aeroporto stesso, il grado di congestione dell'aeroporto, l'incidenza sulla popolazione prossima e altri fattori quali la condizione di insularità e di extraterritorialità. La sua configurazione ed applicazione dovrebbero essere tali da fungere da incentivo per gli operatori a ridurre l'inquinamento ambientale e da non risultare in un mero aumento dei costi"; per cui, si era concluso che "(...) il gettito di tali tasse dovrebbe essere utilizzato, senza restrizioni, per i necessari miglioramenti ambientali", sollecitando la Commissione a "definire i criteri di ripartizione tra le diverse autorità e gli organi interessati".

1.7 Tornando al diritto nazionale, in attuazione della delega conferitagli dal Parlamento con la L. 5 maggio 2009, n. 42, art. 2 ("Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, attuazione dell'art. 119 Cost."), il Governo aveva emanato il D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 68, il cui art. 8, comma 1, aveva stabilito che: "Ferma la facoltà per le Regioni di sopprimerli, a decorrere dal 1 gennaio 2013 sono trasformati in tributi propri regionali la tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale, l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo, l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile, la tassa per l'occupazione di Spa zi ed aree pubbliche regionali, le tasse sulle concessioni regionali, l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili, di cui al R.D. 31 agosto

1933, n. 1592, art. 190, al D.P.R. 24 luglio 1977, n. 616, art. 121, al D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, artt. 1, 5 e 6, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 dicembre 1993, n. 494, alla L. 16 maggio 1970, n. 281, art. 2, alla citata L. n. 281 del 1970, art. 5, alla citata L. n. 281 del 1970, art. 3, alla L. 21 novembre 2000, n. 342, artt. da 90 a 95".

Per conseguenza, l'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"), della L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 ("Legge finanziaria regionale per l'esercizio 2013 (L.R. 20 novembre 2001, n. 25, art. 11)"), nel testo ratione temporis vigente, stabilisce che: "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 segg. (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 c.n.; 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 nazionale 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 2^, 3^ e 4^ dell'annesso 16, volume 1^, alla Convenzione sull'aviazione civile internazionale dell'ICAO, di seguito denominato annesso. 6. Ai sensi del comma 5, l'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 4^ 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 2^ 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 8, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo 3^ 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 4^ 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 2^, 3^ e 4^ 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 L.R. 28 aprile 2006, n. 4, art. 45, relativo all'imposta regionale sulle emissioni sonore di aeromobili, è abrogato".

Dunque, la L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 ha disciplinato l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili quale "tributo regionale proprio", stabilendone il presupposto, le esenzioni e la misura, prevedendo all'art. 5, comma 6, aliquote differenziate, variabili da un minimo di Euro 1,60 per tonnellata, sino ad un massimo di Euro 2,5 per tonnellata, da applicare

agli aeromobili sprovvisti di certificazione acustica o non rispondenti ai parametri fissati dall'ICAO. Là dove, invece, fino all'anno 2012, l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili si configurava come un "tributo regionale derivato", considerando l'istituzione con legge statale, la riscossione nel territorio della Regione e l'attribuzione del gettito alla Regione. Nell'assetto normativo della L. 21 novembre 2000, n. 342, infatti, la Regione esercitava un potere normativo limitatamente agli elementi secondari della prestazione, vale a dire ai meccanismi di graduazione del prelievo, con effetto incentivante o disincentivante.

1.8 A seguito dell'intervento dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato (con l'atto di segnalazione del 27 agosto 2013 n. 1071), che ha rilevato difformità fra le normative delle sei Regioni (Lazio, Lombardia, Emilia Romagna, Campania, Calabria e Marche) che hanno istituito l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, 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 emanato il D.L. 23 dicembre 2013, n. 145 ("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"), convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9.

In particolare, la legge di conversione 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, 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".

1.9 Con la sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 13 febbraio 2015 n. 13, è stata dichiarata l'infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, 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 2 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.

Nell'occasione, oltre a confermare la natura di "tributo regionale proprio", 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".

Il giudice delle leggi ha, inoltre, "evidenziato che l'imposta in esame, 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)".

1.10 Da ultimo, l'art. 2 ("Adeguamento alle disposizioni contenute nel D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito con modificazioni dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, relativo a disposizioni urgenti in materia di trasporto aereo") della L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11 ("Disposizioni in materia di tributi regionali"), ha previsto che: "1. A decorrere dal 22 febbraio 2014, alla L.R. 29 aprile 2013, n. 2, art. 5, relativo all'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili (IRESA), sono apportate le seguenti modifiche:

a) la lettera a) del comma 6 è sostituita dalla seguente: "a) per gli aeromobili con propulsione ad elica, tariffa forfettaria di 0,42 Euro, per ogni tonnellata o frazione di tonnellata di peso massimo al decollo, con la sola eccezione degli aeromobili con certificazione acustica rispondente ai parametri fissati dal capitolo 4^ dell'annesso per i quali si applica la tariffa di cui alla lettera c), numero 3)";

b) la lettera b) del comma 6 è abrogata;

c) alla lettera c) del comma 6 le parole: "e peso massimo al decollo superiore a 25 tonnellate" sono soppresse;

d) il numero 1) della lettera c) del comma 6 è sostituito dal seguente: "1) aeromobili di classe A, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo 2^ dell'annesso: 0,48 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata di peso massimo al decollo;";

e) il numero 2) della lettera c) del comma 6 è sostituito dal seguente: "2) aeromobili di classe B, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo 3^ dell'annesso: 0,45 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata di peso massimo al decollo;";

f) il numero 3) della lettera c) del comma 6 è sostituito dal seguente: "3) aeromobili di classe C, rispondenti ai parametri fissati dal capitolo IV dell'annesso: 0,40 Euro per ogni tonnellata o frazione di tonnellata di peso massimo al decollo;";

g) alla lettera d) del comma 6 le parole: "2,50 Euro" sono sostituite dalle seguenti: "0,50 Euro";

h) al comma 10 le parole: "e a 55 milioni a decorrere dall'anno 2014," sono sostituite dalle seguenti: ", a 55 milioni per l'anno 2014 e a 13,5 milioni per ciascuna annualità del triennio 20152017"".

1.11 Orbene, la qualificazione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili come "tributo proprio regionale" (con decorrenza dall'I. gennaio 2013) (in linea col riconoscimento già fattone dalla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 14 febbraio 2013 n. 18), va letta tenendo presente il sistema delineato dalla L. 5 maggio 2009, n. 42, per l'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 costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, 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.

Un 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 grado di soddisfare autonomamente la riserva di legge stabilita dall'art. 23 Cost., come è stato ricordato anche dalla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale 26 febbraio 2004 n. 37 (ove si legge: "Per quanto poi riguarda i tributi locali, si deve aggiungere che, stante la riserva di legge che copre tutto l'ambito delle prestazioni patrimoniali imposte (art. 23 Cost.), e che comporta la necessità di disciplinare a livello legislativo quanto meno gli aspetti fondamentali dell'imposizione, e data l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali, dovrà altresì essere definito, da un lato, l'ambito (sempre necessariamente delimitato in forza appunto della riserva di legge) in cui potrà esplicarsi la potestà regolamentare degli enti medesimi; dall'altro lato, il rapporto fra legislazione statale e legislazione regionale per quanto attiene alla disciplina di grado primario dei tributi locali: potendosi in astratto concepire situazioni di disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale, e regolamentare locale), sia a due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale)").

L'obiettivo di questo modello è avvicinare al cittadino la sede politica in cui vengono prese le decisioni. E', inoltre, prevista 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. E', altresì, prevista la salvaguardia del criterio di progressività del sistema tributario ed il rispetto del principio di capacità contributiva ai fini del concorso alle spese pubbliche (L. 5 maggio 2009, n. 42, art. 2, lett. l).

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.

In tale contesto, è il caso di rammentare la distinzione tra "tributi propri in senso stretto o autonomi" e "tributi propri in senso lato o derivati". In base alla L. 5 maggio 2009, n. 42, art. 7, comma 1, lett. b, nn. 1 e 3, i primi sono quelli "istituiti dalle Regioni con proprie leggi in relazione ai presupposti non già assoggettati ad imposizione, erariale"; i secondi sono quelli "istituiti e regolati da leggi statali, il cui gettito è attribuito alle Regioni". Per cui, i primi sono interamente regolati da leggi emanate dalla Regione con l'unico vincolo esterno della "riserva di presupposto" a favore dello Stato; mentre i secondi sono regolati da leggi emanate dallo Stato, salva la possibilità per le leggi emanate dalla Regione di "modificare le aliquote e disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni nei limiti e secondo criteri fissati dalla legislazione statale e nel rispetto della normativa comunitaria".

Pur confermando questa bipartizione, il D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68 ha distinto, nell'ambito della categoria dei "tributi propri in senso stretto o autonomi" le sottocategorie dei "tributi originari" e dei "tributi ceduti". Con riguardo a questi ultimi, si tratta, a ben vedere, di una serie limitata di tributi erariali (in particolare: la tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale, l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo, l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile, la tassa per l'occupazione di Spa zi ed aree pubbliche regionali, le tasse sulle concessioni regionali, l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili) che il D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, art. 8, comma 1, salva la riserva alle Regioni della facoltà i sopprimerli, ha trasformato in tributi regionali propri.

Va considerato, per quanto d'interesse in questa sede, che la facoltà per le Regioni, secondo la previsione del D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, 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 in tal senso la si ricava dal D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, art. 8, comma 3, 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".

Ed allora, si può affermare che, con decorrenza dall'1 gennaio 2013, ciascuna Regione ha facoltà di istituire con propria legge 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 dell'Unione Europea

e nelle fonti derivate, ferma restando l'aliquota massima di cui al D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, che costituisce un limite alla potestà impositiva dell'ente regionale.

La novità dell'imposta in discussione, rispetto a quella vigente in precedenza e della quale ha preso il posto, emerge all'evidenza dal raffronto delle disposizioni succedutesi nel tempo per disciplinarla.

Il testo della L.R. Lazio 28 aprile 2006, n. 4, art. 45 ("Imposta regionale sulle emissioni sonore di aeromobili"), che è stata, per l'appunto, abrogata dalla L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, 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 segg. (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".

1.12 Si deve, quindi, osservare che 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. Anche nell'ambito comunitario, dunque, si distingue tra "tributo ambientale in senso stretto", che incorpora nel presupposto la finalità di protezione dell'ambiente, e "tributo con mera funzione ambientale", il quale persegue una finalità extrafiscale, costituita dall'internalizzazione dei costi ambientali, senza che ciò rilevi ai fini della ricostruzione in termini ambientali del presupposto impositivo.

I tributi con mera funzione ambientale, dunque, tassano tradizionali indici rivelatori di capacità contributiva (reddito, patrimonio, consumo, produzione, affari), ma contengono una disciplina che colpisce in modo più gravoso (penalizzazione) le fattispecie in cui si evidenzia un collegamento tra la capacità contributiva manifestata e lo svolgimento di un'attività dannosa per l'ambiente. In altri termini, la situazione di chi realizza una determinata quantità di imponibile, non inquinando, viene valutata come diversa, ai fini della imposizione, da quella di chi produce la stessa quantità di ricchezza danneggiando l'ambiente.

Come si è detto, nella ricordata sentenza della Corte Costituzionale n. 13 del 2015 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 appare sufficiente per qualificare l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili istituita dalla Regione Lazio come tributo di scopo in senso stretto, trattandosi piuttosto, come si è anticipato, di tributo con finalità extrafiscale ambientale di carattere indennitario, avendo il legislatore valutato la finalità ambientale come esterna, non interna al presupposto.

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), operando un aggravio dei costi che funge da incentivo o disincentivo di talune attività ritenute dannose per l'ambiente, le quali, per detta ragione, devono essere penalizzate e ridotte. A ben guardare, 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, individua nell'ambiente una finalità politico-sociale aggiuntiva, da realizzarsi in modo indiretto, con metodologia indennitaria, finalità che rimane esterna alla definizione del tributo stesso. Tuttavia, anche a volere accedere alla tesi secondo la quale l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili costituirebbe un tributo di scopo che dovrebbe rispettare la priorità di destinazione del gettito stabilita con una legge statale ormai superata, la previsione di un vincolo di destinazione del gettito di un tributo non sembra poter rilevare nel rapporto tributario. Il vincolo di destinazione e, analogamente, il tributo di scopo hanno in sostanza valenza meramente politica, potendo al più impegnare l'amministrazione regionale ai fini dell'utilizzazione dei proventi: si tratta dunque di evento successivo all'acquisizione del provento e, quindi, estraneo alla fattispecie del prelievo. Allora, nessuna ricaduta si avrebbe nel rapporto tra contribuente ed ente impositore, giacchè l'obbligazione tributaria sorgerebbe a prescindere dalla destinazione del prelievo e al verificarsi di fattispecie imponibili che nulla hanno a che vedere con le modalità di impiego delle entrate. In questo caso, in altri termini, il vincolo di destinazione sarebbe esogeno alla fattispecie imponibile in quanto "si resterebbe sul piano della gestione delle entrate e non della loro acquisizione".

Il vincolo di destinazione attiene soltanto alla fase dell'impiego del gettito, non rilevando in alcun modo nella definizione della fattispecie imponibile. Pertanto, siamo certamente in presenza di tributi "vincolati", ma si tratta di forme di prelievo il cui gettito viene destinato dal legislatore a determinate finalità, per nulla incidere sul rapporto tra ente impositore e contribuente, il quale non ha alcun diritto ad ottenere la restituzione di quanto pagato nel caso di mancato rispetto degli scopi dichiarati. Per cui, il vincolo rileva, invece, sotto il profilo della responsabilità contabile dell'ente impositore, nel caso in cui i fondi vengano distolti dalle finalità a cui erano stati destinati.

Viceversa, se il legislatore, nella legge istitutiva del tributo, ricollegasse il presupposto imponibile ad un indice di ricchezza espressione del vantaggio ottenuto dal contribuente per effetto del servizio o dell'opera finanziati attraverso il gettito di quel tributo, allora si sarebbe in presenza di un vero e proprio "tributo di scopo", e non semplicemente di un tributo "vincolato", di un tributo, il cui scopo caratterizza il fatto al verificarsi del quale sorge l'obbligo di pagare.

Non si verte, in altri termini, di un'imposta (nè tantomeno di una tassa in qualche modo segnata da corrispettività prestazionale) direttamente ed immediatamente correlata all'attuazione di opere o servizi di tutela dell'ambiente, quanto piuttosto di un prelievo mirato all'ottenimento di un gettito la cui funzione ambientale deriva dalla sua capacità di incidere aggravandone i costi - su attività (manovre aeree rumorose) ritenute dannose per l'ambiente e che, per detta ragione, devono essere penalizzate ed indennizzate a favore dei cittadini che ne siano colpiti (da qui la natura extrafiscale della relativa finalità).

1.13 La descritta natura dell'imposta in esame consente di risolvere anche la questione di un ipotetico ed eventuale contrasto tra legge regionale e legge nazionale.

La L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 90 ("Istituzione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili) prevedeva che: "l'imposta stabilita nella misura di cui all'art. 92 è dovuta ad ogni regione o provincia autonoma per ogni decollo ed atterraggio dell'aeromobile civile negli aeroporti civili", mentre il successivo art. 92, disponeva che: "l'imposta è determinata sulla base dell'emissione sonora dell'aeromobile civile come indicata nelle norme sulla certificazione acustica internazionale", individuando nelle successive disposizioni le diverse misure del tributo, variabili in base al peso massimo di ciascun velivolo al decollo e della sua classe di appartenenza. Dall'esegesi della norma si evince che l'evento che determina(va) l'insorgere dell'obbligazione tributaria non è riconducibile dall'emissione sonora dell'aeromobile, ma è ancorato all'esercizio delle attività aeroportuali costituite, nel caso di specie, dal decollo e dall'atterraggio dell'aeromobile, come definite dalla normativa di settore (D.P.R. 11 dicembre 1997, n. 496, art. 1). La rumorosità dell'aeromobile non assume(va) rilievo come presupposto del tributo, bensì come parametro per la determinazione dell'imposta, come specificato dallo stesso legislatore che, al citato art. 92, comma 1, precisa che l'imposta in questione è determinata "sulla base" dell'emissione sonora dell'aeromobile. Le somme dovute erano calcolate per tonnellate in base ai decolli ed agli atterraggi effettuati nel trimestre presso gli aeroporti civili.

Può, dunque, affermarsi che l'emissione sonora o elemento inquinante non costituisce (costituiva) il presupposto del tributo, ma rileva(va) soltanto quale parametro indiretto nella determinazione della base imponibile. Il presupposto, invece, incorpora(va) l'esercizio delle attività di decollo e atterraggio, apprezzabile sotto il profilo reddituale e, in quanto tale, espressivo di un'attitudine alla contribuzione.

Si trattava di un'imposta con parziale vincolo di gettito a favore di opere di disinquinamento acustico relative al territorio interessato e di risarcimento dei soggetti eventualmente danneggiati dalle emissioni prodotte dall'atterraggio e dal decollo degli aeromobili. Le Regioni e le Province autonome erano titolari del gettito, che non era di libera disponibilità, ma era vincolato dal legislatore statale alla realizzazione di interventi di disinquinamento acustico e all'indennizzo delle popolazioni residenti in zone limitrofe agli aeroporti. Tali enti avevano la possibilità di modulare le aliquote dell'imposta stessa attraverso propri regolamenti. In tal modo, erano possibili interventi incentivanti o disincentivanti attraverso la rimodulazione delle aliquote, che potevano incidere anche sulle modalità del traffico aereo, nel rispetto, in ogni caso, delle libertà di circolazione espressamente previste dall'ordinamento interno e comunitario.

Dunque, la ratio di tale normativa era rinvenibile proprio nella necessità di ridurre l'inquinamento acustico nelle aeree limitrofe agli aeroporti e di favorire un generale miglioramento della vivibilità dei territori coinvolti dalle attività aeroportuali. 1.14 L'espressione adoperata alla L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, art. 5, laddove, nell'istituire, quale tributo proprio regionale, l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili (IRESA), richiama l'imposta "di cui alla L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 90, e segg."), non consente di ritenere affatto che, nel citare la legge statale che l'aveva istituita, ne abbia fatto propri i presupposti e le finalità, tant'è che la legge statale era destinata al disinquinamento acustico mentre quella regionale ha tutt'altre finalità.

Nel richiamare la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 90, e s.s., la Regione Lazio ha inteso solo chiarire che l'imposta istituita come propria era quella originariamente prevista dalla legge statale, benchè con tutt'altre finalità e presupposti. Tanto, che la legge - delega consente alle Regioni anche di abrogare l'imposta e, dunque, a maggior ragione -- in quanto tributo proprio, come confermato dalle sentenze della Corte Costituzionale - di modificarne i presupposti e le finalità, elemento questo che trova conferma nelle argomentazioni sostenute dalla medesima Corte.

Del resto, la Corte (con la sentenza n. 13 del 2015), ha solo ribadito la natura di "tributo proprio regionale", così come definito dal D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, art. 8, in quanto già riconosciuto dalla stessa Corte (con la sentenza n. 18 del 2013), la quale aveva affermato l'intervenuta trasformazione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili civili in "tributo proprio delle Regioni", escludendo la necessità di misure compensative, previste soltanto per gli altri tributi regionali (individuati dalla L. 5 maggio 2009, n. 42, art. 7, comma 1, lett. b).

Del resto, non può negarsi che il fine del "disinquinamento acustico" di cui alla L. 21 novembre 2000, n. 342 è qualcosa di ben diverso dalle finalità "attinenti all'ambiente", laddove la prima espressione indica la necessità di modalità operative dirette a ridurre l'inquinamento da rumore, mentre le finalità attinenti all'ambiente è espressione talmente generica da comprendere, com'è in effetti, anche la sola destinazione del gettito all'indennizzo delle popolazioni contigue agli aeroporti;

ragion per cui, divenendo un tributo proprio, la Regione ha potuto stabilirne gli elementi essenziali della fattispecie impositiva, vale a dire il presupposto, i soggetti passivi, le regole di determinazione quantitativa della prestazione patrimoniale, nonchè la destinazione del gettito fiscale secondo finalità e percentuali che determina autonomamente.

Parimenti, il riferimento operato dalla Corte Costituzionale per affermare la potestà legislativa concorrente dello Stato alle originarie finalità della legge statale - vale a dire 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. 21 novembre 2000, n. 342, ex art. 90, comma 1, - non implica affatto che si sia inteso attribuire anche alla legge regionale i medesimi presupposti e scopi indicati nella legge statale del 2000, in quanto, attraverso il richiamo alle originarie finalità della legge statale, ha voluto evidentemente riconoscere anche alla legge regionale una "finalità attinente alla tutela dell'ambiente" in materia ove, ex art. 117 Cost., sussiste concorrente potestà legislativa,

espressione questa che non implica affatto l'obbligo delle Regioni di rispettare i criteri di cui alla normativa statale, ma soltanto il riconoscimento delle finalità latamente "ambientali" stabilite dalla legge regionale. Tanto, dunque, non appare sufficiente per qualificare l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili istituita dalla Regione Lazio come tributo di scopo in senso stretto, trattandosi piuttosto, come si è detto, di tributo con finalità extrafiscale ambientale di carattere indennitario, avendo il legislatore valutato la finalità ambientale come esterna, non interna al presupposto.

1.15 Ne deriva l'insussistenza di alcun conflitto tra l'imposta introdotta nel 2013 dalla Regione Lazio e la Direttiva n. 30/2002/CE. La Direttiva n. 30/2002/CE, che è volta a contrastare l'inquinamento acustico negli aeroporti dell'Unione Europea, disciplina l'adozione e gli effetti delle cosiddette "restrizioni operative", ma rimanda al superamento di determinati livelli massimi di rumore misurati alla fonte (vale a dire presso l'aeromobile stesso) e non al suolo.

Secondo l'art. 1: "Gli obiettivi della presente direttiva sono i seguenti: a) stabilire norme comunitarie intese ad agevolare l'adozione di restrizioni operative coerenti a livello degli aeroporti, allo scopo di limitare o ridurre il numero delle persone colpite dagli effetti nocivi del rumore prodotto dagli aeromobili; b) istituire un quadro che salvaguardi le esigenze del mercato interno; c) promuovere uno sviluppo delle capacità aeroportuali che rispetti l'ambiente; d) favorire il raggiungimento di obiettivi definiti di riduzione dell'inquinamento acustico a livello dei singoli aeroporti; e) consentire la scelta fra le varie misure disponibili allo scopo di conseguire il massimo beneficio ambientale al minor costo". L'art. 7 stabilisce che: "L'adozione di un quadro comune di norme e procedure per l'introduzione di restrizioni operative negli aeroporti della Comunità, nell'ambito di un approccio equilibrato alla gestione del rumore, contribuirà a salvaguardare le esigenze del mercato interno, garantendo che negli aeroporti in cui esistono problemi di inquinamento acustico simili vengano introdotte restrizioni operative simili. Tale quadro comprende la determinazione dell'impatto del rumore in un aeroporto, la valutazione delle misure disponibili per attenuare tale impatto, nonchè la scelta delle misure di riduzione del rumore più adeguate al conseguimento del massimo beneficio ambientale al minimo costo".

Per "restrizioni operative", ai sensi dell'art. 2, lett. e, si intendono "le misure relative alle emissioni acustiche, mediante le quali viene limitato o ridotto l'accesso dei velivoli subsonici civili a reazione ad un determinato aeroporto. Vi rientrano le restrizioni operative intese a vietare l'esercizio di velivoli marginalmente conformi in aeroporti determinati, come pure le restrizioni operative parziali che incidono sull'esercizio dei velivoli subsonici civili a reazione secondo il periodo di tempo considerato".

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

L'art. 5 della Direttiva stabilisce che: "Quando viene prevista una decisione in materia di restrizioni operative si tiene conto delle informazioni specificate nell'allegato 2^, per quanto opportuno e possibile, in relazione alle restrizioni operative di cui trattasi e alle caratteristiche dell'aeroporto".

Il punto 1.4 dell'allegato 2^ della Direttiva, nell'indicare le "Informazioni di cui all'art. 5 paragrafo 1", contempla: "Descrizione delle misure attuate per attenuare le emissioni acustiche: ad esempio, informazioni sulla pianificazione e la gestione del territorio; programmi di isolamento acustico; procedure operative quali le PANS-OPS; restrizioni operative quali limitazioni del livello sonoro, limitazioni o divieti dei voli notturni, tasse sul rumore; impiego di piste preferenziali, itinerari preferenziali e track-keeping; monitoraggio del rumore".

In altri termini, nell'adottare le restrizioni operative indicate dalla Direttiva, occorre considerare - per quanto opportuno e possibile - le misure adottate dallo Stato membro, tra le quali anche eventuali tasse sul rumore (non comprese specificamente nella nozione di restrizioni operative menzionate dalla Direttiva); ma la Direttiva non introduce affatto la tassa sul rumore, stabilendo solo che, allorquando si impongono misure restrittive, si devono considerare le altre prescrizioni già adottate.

Per cui, le imposte sul rumore integrano solo uno degli elementi comparativi al fine di stabilire - sempre se sia possibile e opportuno - l'entità delle misure restrittive, le quali a loro volta dovranno essere assunte tenuto conto del c.d. "bilanciamento" degli interessi coinvolti.

Allo stesso modo il D.Lgs. 17 gennaio 2005, n. 13, che ha dato esecuzione alla normativa Europea, è incentrata sulle restrizioni operative dei voli.

La normativa di recepimento, oltre a prevedere varie restrizioni parziali all'esercizio dell'attività di alcuni aerei subsonici civili, stabilisce le condizioni e le modalità per ridurre o vietare l'accesso dei cosiddetti "velivoli marginalmente conformi", cioè degli aeromobili che presentano eccedenze di rumore non superiori a 5 decibel, rispetto ai valori limite previsti dalla Convenzione sull'aviazione civile internazionale. In sostanza, le misure contenute nel citato D.Lgs. 17 gennaio 2005, n. 13 si applicano agli aeroporti nei quali è rilevato il superamento dei limiti stabiliti per le fasce di rispetto, ma solo successivamente ad una valutazione che dimostri l'insufficienza di ogni altra misura prevista dalla normativa vigente.

Ancora, il punto 1.4 dell'allegato 2^ al citato D.Lgs. 17 gennaio 2005, n. 13 contempla: "Descrizione del clima acustico aeroportuale che dovrà in particolare evidenziare se sono in corso eventuali aggravamenti e descrizione delle misure adottate per attenuare l'impatto acustico, quali ad esempio:

a) mappe di zonizzazione acustica aeroportuale, ove esistenti;

b) programmi di isolamento acustico;

c) interventi di risanamento acustico;

d) informazioni sulla pianificazione e gestione del territorio, ivi inclusi i piani di zonizzazione acustica, ove esistenti, dei Comuni interessati alle attività aeroportuali;

e) impiego di piste preferenziali;

f) rotte preferenziali da mantenere ai fini acustici;

g) procedure di avvicinamento e decollo pubblicate in Aeronautical Information Publication (AIP);

h) restrizioni esistenti quali limitazioni del livello sonoro, limitazione o divieto dei voli notturni, imposte sul rumore;

i) monitoraggio del rumore".

Dunque, anche la normativa di recepimento ha introdotto le restrizioni operative indicate dalla Direttiva e dirette a limitare l'inquinamento acustico, stabilendo che, al fine di valutare l'entità delle misure restrittive, si debba considerare l'adozione di altre eventuali misure adottate, tra cui le "imposte sul rumore".

Può, dunque, affermarsi che la disciplina nazionale considera l'imposta sul rumore quale elemento che, unitamente alle altre misure adottate, possa essere indicativo di un aggravamento delle prescrizioni.

Ora, si lamenta che la L.R. 2013, nell'introdurre l'imposta sul rumore, non abbia osservato il giusto bilanciamento tra le istanze di liberalizzazione dei servizi aerei necessaria per l'instaurazione e lo sviluppo di un mercato comune e gli obiettivi comunitari fissati dal Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea che possono interferire con dette istanze.

Tuttavia, la doglianza - oltre ad apparire destituita di fondamento, in quanto la normativa di esecuzione non ha introdotto l'imposta sul rumore - non risulta esaustiva, atteso che la contribuente non ha nemmeno dedotto in quale misura gli altri provvedimenti restrittivi adottati dalla Regione per favorire il disinquinamento risulterebbero aggravate dall'adozione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, considerando, peraltro, che il criterio della valutazione della situazione concreta, introdotto dalla Direttiva (con l'allegato 2^) al solo fine di stabilire "l'entità delle altre misure restrittive" da adottare, non è imposto in modo assoluto ma solo "per quanto possibile e opportuno" (art. 5 della Direttiva); e, quindi, la valutazione dell'eventuale aggravamento è devoluto alla discrezionalità degli Stati membri (secondo il criterio dell'opportunità e della possibilità). Infine, giova evidenziare che, così come la Direttiva non regola l'imposta sul rumore, d'altro canto, la legge regionale non ha la finalità di realizzare il disinquinamento acustico, ma solo quella di indennizzare le popolazioni residenti dell'intorno aeroportuale, "al fine di limitare l'inquinamento acustico e ambientale".

1.16 Da ultimo, non si può tralasciare che la Direttiva si limita ad enunciare gli "obiettivi" da realizzare (art. 1: limitazione o riduzione del numero di persone colpite dagli effetti nocivi del rumore prodotto dagli aeromobili; salvaguardia delle esigenze del mercato interno; sviluppo delle capacità aeroportuali nel rispetto dell'ambiente; riduzione dell'inquinamento acustico a livello dei singoli aeroporti; realizzazione del massimo beneficio ambientale al minore costo) e ad

indicare le tipologie di "misure" da varare per realizzarli (art. 4: "incentivi economici" e "restrizioni operative"), ma non prescrive il contenuto (anche minimo) di tali "misure", lasciando ampia discrezionalità agli Stati membri nella relativa attuazione mediante disposizioni legislative, regolamentari e amministrative (art. 16).

Pertanto, trattandosi di Direttiva palesemente sprovvista di auto-esecutività (no self executing) per carenza della necessaria dettagliatezza, in assenza di indicazioni specifiche con riguardo alla materia fiscale, non poteva delinearsi alcun obbligo per il giudice nazionale di disapplicare la norma tributaria interna di livello statale o regionale per contrasto con la medesima Direttiva.

1.17 Nella specie, il giudice di appello si è conformato a tali principi, avendo correttamente ritenuto che la L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2 non dovesse essere disapplicata per un presunto contrasto con la Direttiva n. 30/2002/CE e che, per conseguenza, la sopravvenienza del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9 (con riguardo alla limitazione ad Euro 0,50 del "valore massimo dei parametri delle misure IRESA"), non potesse comportare - in relazione al periodo impositivo di riferimento (1 maggio 2013 - 31 dicembre 2013) - l'inefficacia (o, addirittura, l'abrogazione implicita) del testo originario della L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, art. 5 e la retroattività del testo novellato dalla L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11, art. 2.

Difatti, in linea di principio, nell'ordinamento costituzionale in vigore, una legge statale non può incidere (in senso modificativo o abrogativo) sull'efficacia normativa di una legge regionale, in quanto atti equiparati nella gerarchia delle fonti del diritto, anche in caso di travalicamento dei limiti insiti nel riparto delle rispettive competenze (art. 117 Cost., nel testo novellato dalla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, art. 3), delineandosi, al più, in tale eventualità, il presupposto per la promozione di un giudizio principale di legittimità costituzionale (art. 127 Cost., nel testo novellato dalla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, art. 8).

Ciò non di meno, alla luce del combinato disposto della L. 10 febbraio 1953, n. 62, artt. 9 e 10 (il primo, nel testo novellato dalla L. 16 maggio 1970, n. 281, art. 17, comma 3) (la cui perdurante vigenza, per le Regioni a statuto ordinario, è indiscussa: Corte Cost., 23 luglio 2002, n. 376; Corte Cost., 1 ottobre 2003, n. 302; Corte Cost., 21 giugno 2007, nn. 222 e 223; Corte Cost., 22 luglio 2010, n. 272; Corte Cost., 25 febbraio 2014, n. 31; Corte Cost., 25 giugno 2015, n. 117; Corte Cost., 12 luglio 2016, n. 172 - Cass., Sez. Lav., 5 maggio 2010, n. 10829; Cass., Sez. Lav., 25 gennaio 2017, n. 1914), le leggi dello Stato che modificano i principi fondamentali posti (ex art. 117 Cost., comma 3, nel testo novellato dalla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, art. 3) a limitazione della potestà legislativa delle Regioni - nelle materie di competenza concorrente - abrogano (per incompatibilità) le norme regionali in contrasto con le medesime (salvo l'obbligo per il legislatore regionale di apportare alle leggi regionali le conseguenti necessarie modificazioni entro il termine di novanta giorni) (in argomento: Corte Cost., 1 ottobre 2003, n. 302; Corte Cost., 21 giugno 2007, n. 222).

Tuttavia, non si può ascrivere una tale portata al D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, il quale, lungi dall'intervenire nella materia del "coordinamento del sistema tributario", che è affidata dall'art. 117 Cost., comma 3, (nel testo novellato dalla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, art. 3) alla

competenza legislativa concorrente dello Stato e delle Regioni, dettando un principio fondamentale di immediata applicazione, si è limitato a fissare un tetto massimo per l'aliquota applicabile all'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, recependo l'indicazione dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato (con l'atto di segnalazione del 27 agosto 2013 n. 1071) in ordine all'esigenza di rimediare - con la prescrizione da parte dello Stato alle Regioni di criteri uniformi per il calcolo dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili - alla distorsione delle dinamiche concorrenziali con effetti pregiudizievoli sia per le compagnie aeree che offrono i propri servizi prevalentemente negli aeroporti gravati da una maggiore imposizione e non possono agevolmente spostarsi da uno scalo all'altro, sia per i gestori degli aeroporti che subiscono un'alterazione delle proprie condizioni di redditività a causa di una riduzione del numero di vettori e/o di consumatori frequentanti lo scalo, sia per i consumatori che sono maggiormente attratti da scali limitrofi a quelli colpiti da una lievitazione dei costi (per effetto dell'accrescimento della tassazione).

Tanto è stato espressamente riconosciuto dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 13 del 2015, secondo la quale "(...) 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. Tali finalità corroborano la legittimità dell'intervento, che si prefigge il fine di "evitare effetti distorsivi della concorrenza tra gli scali aeroportuali e di promuovere l'attrattività del sistema aeroportuale italiano". L'obiettivo del rilancio della competitività del settore è destinato a realizzarsi, 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. Tali modalità di realizzazione delle funzioni pro-concorrenziali della disposizione rispondono alle indicazioni formulate dall'Autorità garante della concorrenza e del mercato nell'atto di segnalazione n. 1071 del 27 agosto 2013. In questa sede, infatti, "la definizione con legge dello Stato di criteri uniformi per il calcolo dell'imposta" era stata indicata come necessaria al superamento delle problematiche concorrenziali derivanti dalle difformità tra le discipline regionali dell'imposta".

Peraltro, a conferma della valenza meramente "programmatica" dell'intervento statale, lo stesso D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, ultima parte, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9, ha dettato ulteriori parametri da tener conto nella futura rideterminazione dell'aliquota applicabile all'imposta regionale sulle emissioni acustiche degli aeromobili, stabilendo che: "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".

Ne discende che la L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, art. 5 non è stato abrogato ed è stato novellato dalla L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11, art. 2 soltanto con decorrenza dal 22 febbraio 2014 (in sincronia con l'entrata in vigore del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145, art. 13, comma 15-bis, ultima parte, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 febbraio 2014, n. 9).

Per cui, in relazione all'epoca di insorgenza dell'obbligazione tributaria, la fattispecie deve essere disciplinata ratione temporis dalla L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, art. 5, non rilevando che gli atti impositivi siano stati emanati sotto il vigore della L.R. Lazio 29 luglio 2015, n. 11, art. 2.

1.18 Come è desumibile dai rilievi appena fatti, non vi è alcuna incertezza, sulla questione all'esame, che imponga il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea. Si tratta di una istanza che è da ritenersi manifestamente infondata, sul rilievo che la direttiva non disciplina affatto l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili. Come, difatti, è stato ripetutamente rimarcato da questa Corte, il rinvio pregiudiziale, che non costituisce un rimedio giuridico esperibile automaticamente a sola richiesta delle parti, spettando solo al giudice stabilirne la necessità (Cass., Sez. 6-1, 10 settembre 2013, n. 20701; Cass., Sez. 6-3, 24 marzo 2014, n. 6862), presuppone il dubbio interpretativo su una norma comunitaria, così che il giudice nazionale di ultima istanza non è soggetto all'obbligo di rimettere alla Corte di Giustizia la questione interpretativa quando, così come nella fattispecie, ritenga di essere in presenza di un acte claire che, in ragione dell'evidenza dell'interpretazione, rende inutile (o non obbligato) il rinvio pregiudiziale (tra le tante: Cass. Sez. Un., 24 maggio 2007, n. 12067; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2017, n. 15041; Cass., Sez. Lav., 7 giugno 2018, n. 14828; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2022, n. 18184).

1.19 Ad ogni modo, si deve escludere la violazione dei parametri fissati dalla L. 21 novembre 2000, n. 342, artt. 90 e 92 e dei principi posti dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 13 del 2015, in ragione della inadeguatezza del gettito (10%) destinato alle finalità di tutela ambientale, perchè la censura non considera la natura dell'imposta 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. 21 novembre 2000, n. 342 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, avendo riguardo alla lesione che le attività insite nell'esercizio del diritto possono recare alla salute e alla serenità della vita personale e/o familiare all'interno delle proprie abitazioni (art. 32 Cost. e art. 844 c.c.).

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. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, 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).

1.20 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 (oltre che ai principi comunitari). Ciò non di meno, per quanto concerne la sollevata questione di legittimità costituzionale della esaminata disposizione promanante dalla Regione Lazio, in relazione all'art. 117 Cost., appare esaustiva e condivisibile la confutazione, che è stata 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, avendo anche riguardo alla scelta discrezionale della destinazione finale del gettito.

1.21 Quanto, poi, all'ulteriore profilo di legittimità costituzionale della L.R. Lazio 29 aprile 2013, n. 2, 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.), si deve osservare 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.

Occorre premettere che, perchè il tributo ambientale sia coerente con gli obiettivi che persegue e non si opponga ai principi di giustizia impositiva, non può il suo presupposto fattuale configurarsi su atti, fatti o attività indicativi di capacità contributiva scarsamente relazionati con il pregiudizio che possano recare all'ambiente, perchè in tal caso non verrebbero lesi i principi di giustizia impositiva ma il fine extrafiscale.

I tributi ambientali, imposte, tasse e contributi speciali, non si fondano sul principio di capacità contributiva; il contribuente di un tributo ecologico non è obbligato a pagare perchè possiede più o meno ricchezza, ma perchè ha inquinato e deve contribuire, in base al principio di solidarietà collettiva.

Come si è evidenziato in precedenza, tuttavia, l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili non rientra tra i tributi con finalità ambientali, ma con finalità in cui la tutela dell'ambiente è esterna ad essa ed opera sul piano extrafiscale.

In particolare, va ribadito che il tributo è considerato, al pari di altri strumenti economici, come una misura utilizzabile per finalità di tutela ambientale. Ciò significa - come si è accennato - che la tutela ambientale rappresenta solo una funzione politico-sociale: una volta individuato un tributo (sia esso un'imposta di fabbricazione, un'accisa, un'imposta di consumo, od altro) viene ad esso attribuita funzione ambientale, agendo o sulla destinazione del gettito o sulla misura (aliquota, prevalentemente) del tributo.

Ora, sia che per capacità contributiva si intenda come capacità economica qualificata, quanto in un'ottica meramente distributiva come criterio di riparto dei carichi pubblici equo e ragionevole, nessuna di queste due opzioni interpretative, esclude che questa debba trovare applicazione anche nei tributi extrafiscali. Anche se si adotta la seconda interpretazione (identificandolo come criterio di riparto dei carichi pubblici equo e ragionevole) la strutturazione di un tributo extrafiscale risulta certamente corrispondente ai principi costituzionali, in quanto detta impostazione teorica si limita ad imporre al legislatore di selezionare i presupposti anche in relazione a situazioni, condizioni e differenze sociali, che se pur prive di elementi patrimoniali, sono tuttavia espressive, a suo giudizio, dell'attitudine a concorrere alle pubbliche spese e rispondenti a criteri distributivi equi, coerenti e ragionevoli. Ed allora, se è così, i fini costituzionalmente rilevanti che con i tributi extrafiscali si possono perseguire, potranno essere più agevolmente raggiunti - e di riflesso trovare una equa e ragionevole giustificazione ex artt. 3 e 53 Cost. - stante la non necessaria ricorrenza dell'attitudine patrimoniale del presupposto impositivo al fine della istituzione del tributo.

Del resto, il "perimetro" dell'art. 53 Cost., comma 1, va valutato con una maggiore "elasticità" - secondo il principio della capacità contributiva inteso in senso "dinamico" e non "statico", che deve quindi adattarsi alle continue metamorfosi che registra la società in tutti i settori dell'attività umana - consente di includervi anche altri indici di capacità contributiva che non si correlano esclusivamente alla esistenza di indici di forza economica in senso stretto.

Come risulta dalla sentenza depositata dalla Corte Costituzionale il 21 maggio 2001 n. 156 in merito all'IRAP, si è giustificata l'introduzione di nuovi indici di capacità contributiva che permettono l'introduzione di tributi più evoluti ed innovativi, decretando la legittimità del presupposto del valore aggiunto prodotto nello svolgimento di attività organizzate. In particolare, la sentenza sopracitata ha decretato che: "E' costante nella giurisprudenza di questa Corte 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".

Con tale sentenza, si legittima l'introduzione di nuovi indici espressivi della capacità contributiva, qualsiasi indice purchè espressivo della ricchezza ottenuta e non necessariamente il reddito posseduto. E' innegabile allora che il legislatore tributario, nell'ambito dei suoi ampi poteri, può individuare l'esistenza di capacità contributiva in quei soggetti passivi di imposta ritenuti idonei a concorrere alle pubbliche spese in quanto pongano in essere presupposti dotati di valenza economico-sociale, non necessariamente di natura (anche) patrimoniale, affidando il raggiungimento dell'obiettivo dell'equa ripartizione delle spese pubbliche al solo rispetto del principi di ragionevolezza, imparzialità, coerenza e congruità, previsti dall'art. 3 Cost. e presupposti dall'art. 53 Cost., comma 1.

Sotto tale profilo la posizione di vantaggio in cui versa un soggetto per effetto del "potere" di svolgere un'attività imprenditoriale con l'utilizzo di prodotti inquinanti incide, innegabilmente, sui diritti della collettività, "privandoli" del godimento di beni pubblici (rectius: risorse naturali) e tale circostanza può ragionevolmente costituire un fatto-indice di capacità contributiva valutabile economicamente, anche in assenza di qualsivoglia consistenza patrimoniale del presupposto del tributo, tale, comunque, da giustificare l'istituzione dell'imposta con finalità ambientale.

Il tributo che colpisce il consumo di prodotti inquinanti o di beni ambientali scarsi presenta, pertanto, un presupposto apprezzabile sotto il profilo patrimoniale (il consumo, per l'appunto), e dunque suscettibile di valutazione economica.

La verifica di legittimità costituzionale di detto tributo va condotta con riferimento alla valutazione della capacità economica e/o della capacità contributiva complessivamente manifestata, che deve costituire parametro di commisurazione del prelievo oltre che con riferimento al costo sociale di emissioni inquinanti.

Il riferimento al numero di decolli o atterraggi e di tonnellate di peso massimo degli aeromobili è indice che permette di ripartire in modo non del tutto irragionevole la partecipazione alle spese conseguenti i danni ambientali derivanti dalle emissioni sonore nelle aree prossime agli

aeroporti" in ragione anche del fatto che il numero dei voli come il tipo di aeromobili impiegato sono indice dell'attività dell'esercente di aeromobili. Il comportamento dannoso di questi ultimi cagiona un danno alla collettività e, quindi, l'autore del comportamento dannoso è chiamato in prima persona a risponderne.

Di conseguenza, anche i tributi con finalità latamente ambientali basati sul presupposto di un comportamento dannoso sono legittimi alla luce del principio dei beneficio. Inoltre, il soggetto che utilizza o danneggia l'ambiente ottiene un beneficio inteso sia come profitto economico dall'utilizzo di una risorsa ambientale oppure ottiene un ri Spa rmio di costo legato ai costi non sostenuti per investire in macchinari o impianti rispettosi dell'ambiente. Allo stesso tempo, l'emissione di sostanze dannose nello svolgimento(di attività economiche, presuppone la presenza di ricchezza e dunque la possibilità di adempiere all'obbligazione. Il comportamento dannoso cagiona un aggravio sui costi sociali sostenuti dalla collettività e, quindi, è chiamato a risponderne in prima persona.

Nel caso in esame, l'esclusione dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili dal novero dei tributi di scopo in senso stretto induce il collegio a ritenere che la rumorosità dell'aeromobile assuma rilievo non tanto come presupposto del tributo, quanto piuttosto come parametro della sua concreta determinazione.

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), ma basta che lo sia il sistema nel suo insieme.

Invero, è 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., 21 maggio 2001, n. 156).

D'altro canto, l'imposta in questione non 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.

2. In conclusione, valutandosi la infondatezza dei motivi dedotti, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

3. La novità della questione controversa e l'insussistenza di precedenti giurisprudenziali costituiscono giusti motivi per disporre l'integrale compensazione delle spese giudiziali.

4. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della 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.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese giudiziali; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, da remoto, il 19 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 dicembre 2022

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza