

Fiscalità ecologica: dai tributi con finalità ambientali extrafiscali ai tributi ambientali in senso stretto. L'imposta regionale sulle emissioni sonore.

di Dea Squillante

Sommario: 1. Introduzione. – 2. Teorie sui tributi ambientali a confronto: interpretazioni dell'OCSE e della Commissione europea. – 3. Evoluzione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani. – 4. L'imposta regionale sulle emissioni sonore. – 5. Conclusioni.

Il diritto dell'ambiente è una disciplina relativamente giovane. Per lungo tempo, infatti, l'attenzione nei confronti di tale materia ha avuto un piano secondario rispetto alla ben più interessante evoluzione ed industrializzazione delle società moderne.

Naturalmente, l'inversione di tendenza si è avuta soltanto quando ci si è accorti degli enormi danni causati dalle condotte umane, disattenti alle conseguenze dell'eccessivo uso delle risorse naturali ed incuranti di attenersi a comportamenti ecocompatibili.

Così, il concetto di tutela ambientale è diventato sempre più centrale nell'ambito del diritto generale, o meglio strumentale rispetto anche alla tutela di altri diritti fondamentali dell'individuo (si pensi, ad esempio, alla tutela della salute), riportando così l'attenzione direttamente sulla natura ma, indirettamente, anche sull'uomo e sulla esigenza di vivere in un ambiente salubre.

In tale ottica, soltanto agli inizi degli anni '70 la Comunità internazionale ha preso coscienza della necessità di un'impostazione globale della salvaguardia ambientale e del fatto che gli Stati contribuissero, ciascuno in misura diversa, alla preservazione di essa e non solo al suo deterioramento. A fronte della natura planetaria di alcuni problemi ambientali (l'effetto serra, l'assottigliamento della fascia di ozono, l'impovertimento della diversità biologica, l'inquinamento marino, la distruzione di grandi aree naturali necessarie alla preservazione dell'equilibrio ecologico ecc), la possibilità di definire strumenti di intervento e discipline ambientali a livello internazionale ha assunto sempre maggiore importanza, tanto da considerare l'ambiente patrimonio comune dell'umanità.

La nascita del diritto ambientale internazionale è attribuibile, dunque, alla Conferenza delle Nazioni Unite sull'Ambiente tenutasi a Stoccolma nel 1972. In tale conferenza si ribadì la necessità di prevenire le principali cause di inquinamento ed i maggiori rischi ecologici, ma soprattutto il bisogno di rafforzare una politica di cooperazione, volta a limitare eventuali danni o aggressioni all'ambiente, coinvolgendo tutte le Nazioni. I risultati di tale conferenza apparvero di fondamentale importanza, perché richiamarono l'attenzione internazionale sulla gravità del problema ecologico.

Successivamente furono stipulati altri importanti trattati in ambiti e settori specifici, fino ad arrivare agli anni '90 quando venne convocata la Conferenza a Rio de Janeiro sull'ambiente e sullo sviluppo sostenibile. L'attenzione della nuova Conferenza internazionale s'incentrò sulla necessità di rivalutare i principi espressi a Stoccolma e di considerare lo sviluppo sostenibile come un punto di riferimento essenziale ed irrinunciabile nel nuovo approccio alle tematiche ambientali.

Mentre sul fronte internazionale nasceva l'esigenza di emanare norme e dichiarazioni di principio con l'obiettivo principale di prevenire le principali cause d'inquinamento e creare una politica di cooperazione tra le Nazioni per limitare eventuali danni o aggressioni all'ambiente, sul fronte Comunitario (oltre all'introduzione di detti principi nel Trattato) si è assistito, invece, all'attuazione di strategie d'intervento specifiche di tutela ambientale per tutti i paesi dell'Unione.

Anche nell'ordinamento interno il concetto di tutela ambientale si è fatto strada in modo quasi dirompente. Infatti, ponendo attenzione ai metodi giuridici attraverso cui si è iniziato a tutelare tale settore risulta lampante come dottrina e giurisprudenza siano ricorse al divieto di immissioni intollerabili (ex art.844 c.c.) o alla più generale tutela della salute (art. 32 Cost.) prima, a leggi di settore poi, al fine di trovare il modo di occuparsi di una materia allora non ancora disciplinata, ma che oggi ha trovato spazio anche tra le materie di tutela costituzionale in seguito alla

riforma del Titolo V Cost.(L. Cost. n.3/2001).

Ciò detto, la tutela ambientale si realizza indubbiamente attraverso l'applicazione delle normative specifiche e di settore, ma è altrettanto indispensabile affiancare ad esse strategie che permettano di educare la collettività a comportamenti ecocompatibili. Funzionale a tale scopo è, allora, la politica finanziario – tributaria, che legandosi a stretto nodo alla politica ambientale dà vita alla cosiddetta fiscalità ecologica. Infatti, con tale locuzione si intende, nel gergo moderno, quel complesso di tributi il cui presupposto è identificato in eventi o comportamenti a rilevanza ambientale e che hanno come scopo od effetto il miglioramento della qualità ambientale. Vengono così ricompresi in questa definizione un insieme di misure molto diverse tra loro, come esenzioni e detrazioni, tasse e tariffe, misure impositive di tipo diretto o indiretto, realizzate per coprire i costi di servizi ambientali o per finanziare la spesa pubblica nel campo ambientale, per modificare il comportamento dei contribuenti attraverso un effetto incentivante, o addirittura realizzate con il mero scopo principale di raccogliere dei proventi.

Di questo genus più ampio fanno parte anche le imposte ambientali, cioè quei tributi la cui base imponibile è costituita da una unità fisica che ha un provato e specifico impatto negativo sull'ambiente. Dunque, l'imponibile diviene requisito indicatore della fattispecie in esame, ciò soprattutto per il suo carattere oggettivo che permette di individuare la relazione causale con l'unità fisica che determina il deterioramento o/e il danno rilevato.

Oggetto del lavoro che segue è l'analisi del concetto di tributo ambientale secondo le più recenti teorie elaborate dalla dottrina. Infatti, considerare la tutela ambientale un mero effetto derivante dall'introduzione di un prelievo, che determina l'aumento del costo del bene o dell'attività inquinante e condiziona i comportamenti umani in senso ecologico, permette un'analisi economica dell'effetto stesso, ma nulla ha a che vedere con la fattispecie di tributo ambientale stricto sensu intesa. Si parlerà, dunque, di tributo con finalità ambientale di natura extrafiscale nel primo caso, mentre si potrà individuare una fattispecie del secondo tipo solo in presenza di un nesso causale tra presupposto e danno causato.

2. L'ambiente si configura, ormai, come valore costituzionale a tutti gli effetti, sia in ambito comunitario sia nella legislazione del nostro Paese. Difatti, le politiche di tutela di tale bene, nel corso degli ultimi trent'anni, si sono trasformate ed adeguate man mano all'evolversi degli ordinamenti e delle strategie ritenute più opportune al raggiungimento dello scopo perseguito.

La fiscalità ambientale fa certamente parte di tali strategie, ma è ovvio che le regole cui ci si deve attenere, nonostante il nobile fine, siano quelle proprie del sistema tributario e che, dunque, la tutela dell'ambiente quale scopo di un tributo deve rispettare quanto meno i principi fondamentali affinché la misura adottata sia legittima.

Nell'ambito più propriamente tributario, quindi, la definizione di ambiente assume due aspetti: da un lato, come si è detto, è considerato lo scopo del tributo, poiché il gettito ricavato trova una sua specifica destinazione nelle attività pubbliche di disinquinamento; dall'altro, assume una veste di finalità extrafiscale che giustifica l'utilizzo di incentivi e disincentivi(1).

Più precisa nella definizione(2) della Commissione europea, *“una tassa rientra nella categoria delle tasse ambientali se l'imponibile è una unità fisica (o un suo sostituto o derivato) di qualcosa di cui si abbia prova scientifica di effetti negativi sull'ambiente quando è usato o rilasciato”*. Quindi, la Commissione pone in stretto legame l'ambiente (e la sua trasformazione) con il tributo, in modo da tralasciare l'esplicita indicazione della destinazione del gettito o dei relativi effetti economici e giustificare la collocazione dell'elemento ambientale all'interno della fattispecie tributaria stessa. Ne deriva la facoltà di trasformare tali condotte in autonomi indici di capacità contributiva e, conseguentemente, di individuare la fattispecie del tributo ambientale in una visione più corretta e definita che possa permettere una sostanziale integrazione del sistema tributario moderno(3).

Fondamento di tale interpretazione è uno dei principi fondamentali contenuto nel Trattato, il principio “chi inquina paga”, che legittimerebbe l'utilizzo di nuovi fattori indici di capacità contributiva e, quindi, l'applicazione di tributi rivolti a perseguire obiettivi ambientali (secondo la definizione della Commissione, precedentemente riportata).

Se poi si pensa alle conseguenze dell'effetto di adattamento del diritto

interno al diritto comunitario, attuato in forza dell'art. 11 Cost. nell'ordinamento italiano, medesimo procedimento di integrazione dei tributi ambientali nel sistema tributario dovrebbe essere pensato anche con riferimento all'ordinamento tributario interno. In altre parole, essendosi il principio *costituzionalizzato*(4), il legislatore tributario dovrà sia considerarlo al pari degli altri principi costituzionali fonti del diritto tributario, sia considerare in modo diverso la struttura e l'applicazione dei tributi ambientali, quanto meno non soltanto nell'ottica ristretta del prelievo indiretto.

In verità, la difficoltà di pervenire ad una visione unitaria di tributo ambientale ha, nel tempo, scoraggiato i Paesi OCSE i quali, forse, avevano cominciato a non reputarlo più uno strumento davvero utile ai fini della tutela ambientale. Tanto è vero che per molto tempo, e forse ancora oggi secondo alcuni, la tutela dell'ambiente ha rappresentato soltanto una funzione politico – sociale (agendo, comunque, sulla destinazione del gettito o sulla misura del tributo). E' chiaro che, secondo tale visione, la funzione ambientale è estranea al presupposto del tributo e si configura, pertanto, come tributo di scopo (rilevando solo una finalità extrafiscale).

Per dirla meglio, nel panorama che emerge dalle elaborazioni OCSE, l'unica fattispecie di tributi ambientali di cui si potrebbe parlare è di *tributi con funzione ambientale* (5), poiché hanno funzione politico – sociale e l'elemento ambiente non rientra tra i presupposti del tributo. Per tale motivo, dunque, si configurerebbero soltanto come tributi di scopo, cioè tributi che perseguono anche finalità extrafiscali di tutela dell'ambiente e si inquadrano nell'ambito dei canoni tributari. Come accennato, la Commissione ha discusso molto su quali potessero essere gli indicatori più appropriati a classificare un tributo come ambientale, individuando tre categorie:

1. l'imponibile, per cui la base materiale su cui è riscosso il tributo deve necessariamente avere un impatto negativo verificabile con mezzi scientifici;
2. l'azione incentivante, in base alla quale la tassazione agirebbe come un incentivo economico per il miglioramento ambientale;
3. lo scopo dichiarato, dove la volontà politica del legislatore è proprio il miglioramento ambientale.

Secondo la Commissione, tra le tre categorie prospettate, soltanto l'imponibile avrebbe potuto assolvere a quelle funzioni di requisito indicatore della fattispecie in esame, ciò soprattutto per il suo carattere oggettivo che permette di individuare la relazione causale con l'unità fisica che determina il deterioramento o/e danno rilevato.

Su questa impostazione si basa la distinzione all'interno del genus di tributi ambientali ampiamente intesi; si fa dunque riferimento alle tasse e alle tariffe ambientali, specificando però che le prime non corrispondono ai pagamenti associati ad uno scambio con beni e servizi (al contrario delle seconde), bensì ad una forma di tributo più vicino ad una imposta. All'interno della prima categoria, poi, è possibile individuare anche una ulteriore classificazione tra tasse sull'inquinamento e tasse sui prodotti(6).

Certamente, le conclusioni cui giunge la Commissione europea costituiscono un grande passo in avanti rispetto alle interpretazioni dell'OCSE poiché la relazione diretta tra presupposto e unità fisica (causa del danno) rende possibile il passaggio dal concetto di tributo con finalità ambientale (di natura extrafiscale, quindi) a tributo ambientale *stricto sensu*. Difatti, se si considera la tutela ambientale un mero effetto derivante dall'introduzione di un prelievo, anche fiscale, che determinando l'aumento del costo del bene o dell'attività inquinante, condiziona il consumatore ad acquistare prodotti ecocompatibili, certo questo è letto come effetto economico, che nulla ha a che vedere con la fattispecie giuridico - tributaria di tributo ambientale. Tale fattispecie, invece, acquista rilevanza se ricostruita in termini di presupposto ambientale (nesso causale tra presupposto e danno causato).

Ma, la maggior parte degli ordinamenti tributari occidentali sono stati istituiti quando ancora alla tematica ambientale non era dedicata l'attenzione adeguata; pertanto, una impostazione del tributo ambientale in senso stretto, come quella fin ora presentata, potrebbe non aver trovato il giusto spazio oppure non essere concretamente calcolabile la capacità economica.

Per l'appunto, si è ipotizzato di considerare l'ambiente un nuovo indice

di capacità contributiva (entità individuata in base ad indici diretti e indiretti suscettibili di valutazione economica), ma la dottrina non è unanime. Infatti, nelle ipotesi di acquisto di prodotti più o meno inquinanti sembra chiara la forza economica del consumo stesso, ma, ad esempio, nel caso di emissioni inquinanti, che di per sé non sono suscettibili di valutazione economica, vi sarebbero sicuramente maggiori difficoltà ad individuare detto indice. Per tale motivo, un primo obiettivo è superare l'intrinseco collegamento ad una gamma determinata di possibili tributi che, a loro volta, sono espressivi di situazioni valutabili economicamente.

Detto ciò, deve osservarsi in termini generali che il sistema fiscale italiano, pur in presenza di alcuni tributi ambientali, nel complesso non ha attribuito rilevanza particolare a tali fattispecie; infatti, il legislatore per molto tempo ha relegato la tutela dell'ambiente ad un ruolo meramente secondario, rifacendosi più che altro alla eventuale funzione extrafiscale del tributo. Dimostrazione ne è il fatto che, pur essendo numerose e diverse le cause del degrado ambientale (emissioni inquinanti, uso di prodotti scarsi o minimamente ecocompatibili ecc.), in passato l'attenzione è caduta prevalentemente sul problema dei rifiuti, nel cui campo la legislazione nazionale è sicuramente avanzata.

3. Le origini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani risiedono nelle disposizioni della Legge 20 marzo 1941, n. 366 su "Raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti solidi urbani", che trasformò il corrispettivo privatistico precedentemente esistente (stabilito per il servizio individuale di raccolta rifiuti interni abbinato, a discrezione dei Comuni, al servizio obbligatorio di spazzamento dell'abitato, di natura collettiva) in tributo(7) con natura di tassa.

Ci sono voluti diversi anni perché si avesse una prima revisione organica della materia. Infatti, soltanto con l'emanazione del D.P.R. del 10 settembre 1982, n. 915 si diede attuazione alle norme comunitarie in materia di rifiuti (direttive CEE n. 75/442, n. 76/403 e n. 73/319). Fu, quindi, introdotto l'obbligo di istituzione del tributo, la tassabilità delle aree scoperte suscettibili di produrre rifiuti (fatta eccezione per quelle costituenti accessorio o pertinenza di locali tassabili), infine si pervenne all'applicazione della tassa delle superfici produttive di rifiuti speciali, tossici e nocivi. Con tali presupposti, la tassa avrebbe dovuto procurare un ingente gettito, se non fosse stato per un periodo di confusione normativa a causa della volontà di ricerca di ulteriori mutamenti(8).

Il vero incremento di gettito si verificò nel 1989, con l'entrata in vigore del D.L. n. 66/1989(9), che predispose l'utilizzo dei proventi della tassa a copertura obbligatoria del servizio relativo ai rifiuti esterni di qualunque provenienza, giacenti sulle strade ed aree pubbliche o soggette ad uso pubblico.

Nonostante la forte crescita del gettito, c'è da rilevare che il legislatore aveva introdotto un tributo ibrido e di dubbia costituzionalità, poiché, sebbene fosse stato denominato tassa, in realtà era composto in parte da una tassa (per la quota riferita al costo dello smaltimento dei rifiuti interni) ed in parte da un'imposta (per la quota riferita allo spazzamento). Tale situazione fu ben presto evidenziata da alcune pronunce giurisprudenziali(10), dove si rilevò che la profonda diversità di essenza tra la tassa originaria e l'imposta, per la parte introdotta ex novo dalla legge n. 144/89, determinava che le tariffe andassero commisurate all'uso ed alla superficie per la quota riguardante lo smaltimento dei rifiuti interni prodotti dall'utente, invece che la parte sullo spazzamento fosse rapportata agli indici di capacità contributiva di ciascun soggetto(11), secondo il disposto dell'art. 53 Cost.

Nel 1992, fu conferita al Governo la delega per la razionalizzazione e revisione delle discipline in materia di finanza locale, tra cui la tassa sui rifiuti; in particolare, fu previsto l'adeguamento alla sua natura giuridica. Successivamente altre furono le modifiche che riguardarono la normativa sui rifiuti, finché non si giunse alla trasformazione del tributo in tariffa, con il cosiddetto Decreto Ronchi (D. Lgs. 22/97) che recepiva nell'ordinamento interno tre importanti direttive comunitarie (91/156/CEE; 91/689/CEE; 94/62/CEE), ponendo in essere un riordino generale della normativa sui rifiuti.

Come già accennato, la grande novità introdotta fu, appunto, la trasformazione da tassa in corrispettivo di natura privatistica, delineando in tal modo la fine di un processo innovativo preannunciato da ormai molto tempo. L'evoluzione legislativa ha dimostrato che il tributo in

oggetto non sempre è stato rispondente alle tipiche connotazioni della tassa, anche se il *nomen iuris* utilizzato dal legislatore è stato sempre lo stesso. In verità, va comunque detto che il concetto di equità ascrivibile alla tassa va considerato come rispondenza del *quantum* dovuto per il servizio reso dall'ente e non, come alcuni hanno inteso, quale rispondenza del carico tributario alla capacità contributiva del singolo. Inoltre, all'interno della tassa in esame sussistono due rapporti fondamentali: da un lato, tra prestazione dell'ente e controprestazione pecuniaria del soggetto passivo; dall'altro tra costo del servizio e gettito del tributo, cioè in nessun caso il gettito può assumere consistenza superiore ai costi strettamente inerenti al servizio, tale da dover restituire l'eccedenza agli utenti.

Pertanto, si profila inevitabilmente un parallelismo tra la reciprocità delle obbligazioni nascenti da contratto e il nesso che si instaura tra obbligazione tributaria e prestazione del servizio. Va, infatti, rilevato che non si potrebbe individuare nella tassa sui rifiuti una correlazione patrimoniale tra entità del tributo richiesto ed entità economica del servizio recato dall'amministrazione. Si tratterebbe di un rapporto sinallagmatico imperfetto, che non sarebbe possibile perfezionare neanche con la trasformazione in tariffa(12).

Passando all'esame della natura giuridica della tariffa, alcuni ritengono che in essa coesisterebbero elementi di natura sia tributaria sia privatistica, poiché il *quantum* dovuto sarebbe riferito alla semplice fruibilità del servizio, al servizio indivisibile che deriva dalla necessità di eliminare i rifiuti esterni prodotti dalla collettività, infine ad una disciplina autoritativa che impone di rivolgersi ad un unico soggetto erogante. Quindi, secondo quanto osservato dalla Commissione di studi per il decentramento fiscale, il prelievo imposto per il finanziamento del servizio presenterebbe i caratteri della tassa e, pur con un altro nome, svolgerebbe quelle funzioni.

Secondo altri(13), invece, la netta abrogazione della tassa ed il mancato riconoscimento all'ente erogatore del servizio delle tipiche potestà tributarie, consistenti nel potere di accertamento, riscossione, irrogazione di sanzioni ecc. induce a ritenere che il legislatore abbia voluto abbandonare la configurazione tributaria, per cui cadrebbero le eventuali questioni di legittimità costituzionale per contrasto con gli art. 23 e 53 Cost., o addirittura con il principio comunitario "chi inquina paga". Bisogna fare però un appunto, poiché la tariffa Ronchi, rivestendo la natura di prezzo pubblico e rientrando comunque nel più generale *genus* di prestazioni patrimoniali imposte, soggiace al vincolo della riserva relativa di legge ex art. 23 Cost. Per cui, la mancanza di una specifica indicazione di parametri relativi alla base imponibile cui rapportare la tariffa (che si articola per utenze e zone) costituirebbe una violazione della citata norma costituzionale.

L'operatività della tariffa Ronchi ha subito successive modifiche e rinvii ad opera di numerose disposizioni legislative. Ma ennesimo colpo di scena è stata la legge delega n. 308/2004, nonché il decreto legislativo n. 152/2006 attuativo della delega ambientale. Infatti, la disciplina sui rifiuti è stata assorbita dal decreto n. 152, che alla parte quarta (rubricata *Norme in materia di gestione dei rifiuti e di bonifica dei siti inquinati*) all'art. 238, prevede una nuova tariffa per la gestione dei rifiuti urbani e contemporanea soppressione della precedente tariffa disciplinata dall'art. 49 del Decreto Ronchi. Non pochi problemi sono derivati da tale previsione e dalla mancanza di un regime transitorio che permettesse un graduale passaggio alla nuova forma di prelievo.

Alle molte incertezze ha posto rimedio, seppur in via transitoria e quindi limitato nel tempo, la Legge Finanziaria 2007 (L. 296/2006) che ha sancito l'estensione all'anno 2007 del regime di prelievo attuato nel 2006 (art. 1, comma 184).

Tornando ora al discorso iniziale, anche altri sono i tributi a carattere ambientale nel nostro Paese, anzi un recente studio dell'ISTAT(14) ha dichiarato che in Italia le imposte ambientali includono tributi che appartengono a tre principali categorie(15):

- imposte sull'*energia*: comprendono le imposte su oli minerali e derivati, gas incondensabili, Gas Propano Liquido (GPL), gas metano, energia elettrica e consumi di carbone;
- imposte sui *trasporti*: vi rientrano le imposte automobilistiche pagate dalle famiglie e dalle imprese, l'imposta relativa al Pubblico Registro Automobilistico (PRA) e l'imposta sulle assicurazioni relative alla RC auto;
- imposte sull'*inquinamento*: includono il tributo speciale per il deposito

in discarica, la tassa sulle emissioni di anidride solforosa (NO₂) e di ossidi di zolfo (SOX), il tributo provinciale per la tutela ambientale, il contributo sulla vendita di prodotti fitosanitari e l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili.

La componente più rilevante è costituita dalle imposte sull'energia, il cui gettito ha rappresentato, nella media del periodo considerato, l'83% del totale delle imposte ambientali pari a poco meno del 7% del totale imposte e contributi sociali e al 2,7% circa del Pil. La quota restante è coperta quasi interamente dalle imposte sui trasporti, il cui gettito ha rappresentato il 16% circa del totale delle imposte ambientali, pari a poco più dell'1% del totale imposte e contributi sociali e allo 0,5% circa del Pil. Le imposte sull'inquinamento, presenti soltanto a partire dal 1993, rappresentano una percentuale molto ridotta del gettito complessivo delle imposte ambientali, pari in media all'1% circa.

Al contrario di quanto osservato per l'energia, nel caso delle imposte sui trasporti l'aumento del gettito, che è passato da poco più di 3 miliardi di euro nel 1990 a quasi 8 miliardi di euro alla fine del periodo, è stato accompagnato da incrementi, seppure più contenuti, del peso di questa componente sia sul totale delle imposte ambientali (pari al 14% circa nel 1990 e al 20% nel 2005) sia sul totale imposte e contributi sociali e sul Pil.

Il gettito delle imposte sull'inquinamento, sempre molto esiguo rispetto al totale, registra un significativo aumento in valore assoluto con l'introduzione nel 1996 del tributo speciale per il deposito in discarica.

Infine, nella parte in cui si fa riferimento alla destinazione del gettito delle imposte ambientali, l'ISTAT ripropone la distinzione tra imposte di scopo e imposte ambientali in senso stretto, affermando che l'ammontare del gettito delle imposte ambientali esplicitamente finalizzato al finanziamento di interventi di protezione ambientale rappresenta una quota molto esigua del totale, pari a meno dell'1% nella media del periodo. Nell'insieme delle imposte specifiche infatti rientrano strumenti il cui gettito ha un peso esiguo sul totale. Si tratta del tributo provinciale per la tutela ambientale, del contributo sulla vendita di prodotti fitosanitari, dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, dell'imposta sui consumi di carbone e del tributo speciale per il deposito in discarica. Solo nel caso delle prime due imposte, inoltre, il gettito è finalizzato interamente al finanziamento di spese per la protezione dell'ambiente mentre negli altri casi lo è solo in parte.

Nel periodo 1990– 2005, il gettito delle imposte ambientali destinato alla protezione dell'ambiente ha costituito soltanto il 6% circa in media della spesa complessiva sostenuta dalle Amministrazioni Pubbliche per la protezione dell'ambiente.

4. I tributi di scopo hanno la particolarità di soddisfare molteplici esigenze; infatti a seconda dei casi può prevalere la finalità della raccolta di gettito oppure della redistribuzione di carico fiscale oppure della correzione dei comportamenti a fini ambientali. Naturalmente, la realizzazione di scopi economico – sociali o ambientali rientra in quella particolare attitudine delle norme tributarie a perseguire anche finalità extrafiscali.

Si pensi, ad esempio alla tassa sul turismo, che si ispira al principio "chi inquina paga" e definisce la tassazione sui turisti il tipico strumento di economia ambientale per la correzione delle esternalità negative (imposta pigouviana). L'attività turistica genera, infatti, una serie di diseconomie esterne, riconducibili sia a fenomeni di congestione, che limitano le possibilità di consumo dei beni pubblici da parte degli altri consumatori potenziali, sia a fenomeni di degrado del patrimonio artistico e naturale. Si tratta di costi sociali di natura ambientale che non sono internalizzati nei prezzi d'uso delle risorse, che infatti riflettono unicamente i costi privati.

Si pensi, ancora, al tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, istituito dall'art. 3, commi 24 e ss, della legge 28 dicembre 1995 n. 549. Si sostanzia in un tributo finalizzato al raggiungimento di uno scopo particolare, che ne vincola il gettito, con la dichiarata finalità di favorire la minore produzione di rifiuti ed il recupero della materia prima e dell'energia in essi contenute. Si tratta di un tributo incentivante che tende a riequilibrare le diseconomie esterne sulla collettività, a fronte di un non elevato costo in capo ai produttori. L'aumento dei prezzi per i conferitori dei rifiuti dovrebbe comportare, da un lato, un disincentivo alla produzione dei rifiuti stessi, stimolando, dall'altro, forme di smaltimento o di riciclaggio più compatibili con l'ambiente.

Situazione ben diversa, sotto l'aspetto del dibattito dottrinale, è invece riservata ancora oggi al tributo sulle emissioni sonore degli aeromobili. L'inquinamento acustico è stato a lungo trascurato dai legislatori nazionali poiché considerato meno importante rispetto ad altre problematiche ambientali che richiedevano, invece, una disciplina più incisiva.

In realtà, a differenza di altri inquinanti fisici che possono permanere a lungo nell'ambiente anche quando è cessata la causa che li ha prodotti, il rumore dura fintantoché la sorgente sonora fa vibrare il mezzo. Inoltre, a causa della elevata velocità di propagazione delle onde sonore, esso viene disperso rapidamente. Va però osservato che l'importanza sociale ed economica dell'inquinamento acustico è dovuta al grande numero di persone esposte ai suoi effetti.

Ecco perché da tempo sono state messe in atto diverse misure per contenere gli effetti negativi di questa forma di inquinamento ed il rumore da traffico aereo ha avuto, negli ultimi anni, una crescente rilevanza in ambito territoriale. Per tale rumore la sorgente principale è rappresentata dai motori dell'aereo, che, soprattutto durante la fase del decollo raggiunge elevati livelli di intensità. Le innovazioni in campo tecnologico e la messa al bando degli aerei più datati non risparmia i residenti dei dintorni aeroportuali dai disturbi causati dall'inquinamento acustico.

Prima degli anni Settanta la normativa comunitaria si era occupata soltanto della tematica legata agli aspetti delle malattie professionali, degli infortuni e delle relative assicurazioni derivanti da inquinamento acustico. Successivamente, la CEE cominciava ad interessarsi anche alle problematiche del rumore in ambienti extralavoro, compresi quelli connessi al trasporto aereo.

L'evoluzione del quadro normativo comunitario sull'inquinamento da rumore (aeroportuale) ci porta direttamente a due recenti Direttive del 2002 e ad una proposta di Direttiva dello stesso anno.

La Direttiva 2002/30/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 marzo 2002 istituisce *norme e procedure per l'introduzione di restrizioni operative ai fini del contenimento del rumore negli aeroporti della Comunità*(16).

La successiva Direttiva 2002/49/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 25 giugno 2002 ha una portata più ampia ed è relativa alla *determinazione e alla gestione del rumore ambientale*.

Tali direttive hanno fornito una base per lo sviluppo di misure comunitarie di contenimento del rumore generato dalle principali sorgenti, in particolare: aeromobili, veicoli stradali e su rotaia e relative infrastrutture, attrezzature utilizzate all'aperto e attrezzature industriali, e macchinari mobili.

Nel novembre 2002, Parlamento Europeo e Consiglio presentarono la *Proposta modificata di Direttiva COM 2002/683 def.*, relativa all'istituzione di una disciplina comunitaria per la classificazione delle emissioni sonore degli aerei subsonici civili ai fini del calcolo delle tasse sul rumore.

Già in una Comunicazione del 1999 sui trasporti aerei e l'ambiente (COM 1999/640) la Commissione Europea aveva proposto di utilizzare incentivi di tipo economico per incoraggiare gli operatori a far uso di tecnologie atte a migliorare l'impatto ambientale del trasporto aereo. Alla luce di tale obiettivo, oggetto della Proposta era istituire una metodologia comune per modulare le tasse aeroportuali in funzione del livello di inquinamento acustico provocato da determinati aeromobili.

Con la definizione "tassa sul rumore" si faceva riferimento ad un tributo specifico riscosso dall'aeroporto, connesso con le caratteristiche certificate dell'aeromobile in materia di emissioni sonore e destinato a coprire i costi derivanti dalle misure di attenuazione o prevenzione dei problemi di inquinamento acustico, nonché incoraggiare all'uso di aeromobili meno rumorosi.

Secondo i proponenti, la tassa sul rumore per fini di tutela ambientale, fondata su una classificazione comune degli aeromobili in base al loro impatto acustico, avrebbe permesso una più efficace protezione dell'ambiente, una maggiore trasparenza dei regimi impositivi e la prevedibilità di tali regimi per gli operatori del trasporto aereo. Inoltre, la stessa non avrebbe dovuto generare un gettito supplementare per gli aeroporti, piuttosto permettere il finanziamento di misure di attenuazione dell'impatto ambientale in prossimità dell'aeroporto (così come previsto anche dai principi definiti dall'ICAO(17) in tema di tassazione). Infine, si riteneva opportuno che la tassa sul rumore fosse proporzionale al

disturbo sonoro marginale per l'essere umano causato da ogni singolo aeromobile all'arrivo e alla partenza. La relazione tra il disturbo sonoro marginale e il livello di rumore dell'aeromobile si esprime in base al livello di energia acustica(18).

Gli esempi di adeguamento alla normativa in ambito comunitario sono stati diversi. Infatti, la Francia calcola la tassa sul rumore prodotto dagli aeromobili civili facendo riferimento a parametri come: orari di effettuazione dei voli, tipologia dello scalo, categoria di appartenenza dell'aeromobile e suo peso massimo al decollo.

In Belgio, oltre alla classificazione dell'aeromobile, si valuta la fascia oraria del volo mentre gli incrementi percentuali di incidenza della tassa variano a seconda che i decolli e gli atterraggi avvengano nelle ore più trafficate. In Svizzera, invece, ogni singolo decollo e atterraggio è soggetto a un sistema di monitoraggio che consente di calibrare la tassa a seconda del livello di rumore prodotto.

In Italia già nel 1990, con il Decreto legge 27 aprile 1990 n.90 e con il D.P.R. 26 agosto 1993 n.434, fu prevista un'imposta erariale sull'inquinamento degli aeromobili a carattere contributivo e parzialmente di scopo, che da un lato disciplinava le aliquote, le modalità di accertamento, riscossione e versamento dell'imposta, dall'altro si aggiungeva ai diritti di approdo e partenza. Questa ricadeva sugli aeromobili che causavano maggior inquinamento acustico nelle zone aeroportuali e quelle limitrofe, stabilendo che il gettito fosse destinato ad opere ambientali. La funzione ambientale extrafiscale si evidenziava sia per la presenza di un vincolo parziale del gettito sia per la graduazione nella determinazione dell'imposta in virtù della maggiore o minore rumorosità.

Successivamente, la Legge 27 dicembre 1997 n. 449 (art.18), aveva previsto un'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, in posizione parallela al tributo erariale regolamentato con il D.P.R. 434/1993. Si trattava di un tributo con finalità ambientale extrafiscale destinato a colpire la rumorosità degli aeromobili, prevedendo un sistema di aliquote differenziate. L'ente regionale, in completa autonomia per ciò che riguarda le modalità di impiego del gettito, doveva provvedere ad erogare sovvenzioni ed indennizzi alle amministrazioni ed ai soggetti residenti nelle zone limitrofe agli aeroporti. Inoltre, dalla stessa legge era prevista l'emanazione di un regolamento (entro la fine del 1998) che contenesse modalità di accertamento, riscossione e versamento del tributo stesso; nei fatti però tale tributo non è mai entrato in vigore.

Tre anni più tardi, è stata istituita l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili (art. 90, L. n. 342/2000) che ha sostituito le precedenti. L'imposta è dovuta alle Regioni o alle Province autonome per ogni decollo ed atterraggio di aeromobili civili negli aeroporti, escludendo tutti i voli militari, di Stato, sanitari, di emergenza.

Si tratta di un'imposta con parziale vincolo di gettito a favore di opere di disinquinamento acustico relativamente al territorio interessato e di risarcimento dei soggetti eventualmente danneggiati dalle emissioni sonore prodotte dall'atterraggio e dal decollo degli aeromobili.

Soggetto passivo è l'esercente dell'aeromobile, come identificato dall'art. 874 del codice della navigazione. La base imponibile è determinata in ragione del numero di atterraggi e decolli, del peso del velivolo, della rumorosità dell'aeromobile, nel rispetto delle norme internazionali sulla certificazione acustica. Il presupposto dell'imposta viene identificato nell'emissione sonora dell'aeromobile, la cui maggiore o minore intensità incide sulla determinazione dell'imposta stessa.

Sono le Regioni o le Province autonome ad essere titolari del gettito, che non è di libera disponibilità, ma vincolato dal legislatore statale alla realizzazione di interventi di disinquinamento acustico e all'indennizzo delle popolazioni residenti in zone limitrofe agli aeroporti; tali Enti hanno, altresì, la possibilità di modulare le aliquote del tributo stesso, attraverso propri regolamenti, evidenziando una marcata volontà autonomistica della legislazione regionale. Sono in tal modo possibili interventi incentivanti e disincentivanti attraverso la rimodulazione delle aliquote, che possono incidere anche sulle modalità del traffico aereo, nel rispetto, in ogni caso, delle libertà di circolazione espressamente previste dall'ordinamento interno e comunitario.

Sembra, allora, opportuno sottolineare, anche se la dottrina non è unanime sul punto(19), la possibilità di identificare questo come un vero tributo ambientale inteso nell'interpretazione moderna. Infatti, ciò si realizzerebbe proprio in virtù del fatto che la base imponibile si stima su

fattispecie oggettive che hanno una diretta relazione causale con il danno prodotto, si pensi alla relazione tra il mero inquinamento acustico e il numero di decolli e atterraggi di un aereo, o il suo peso, o semplicemente sull'intensità dell'emissione sonora.

5. Lo studio della categoria dei tributi ambientali ha permesso di individuare una serie di problematiche comuni ai vari ordinamenti che hanno adottato tali strumenti fiscali al fine di risolvere (o quantomeno tentare di farlo) il problema dell'inquinamento ambientale.

In molti hanno creduto in questo tipo di strumento poiché si è visto che i contribuenti, quando vedono aumentare le loro uscite a vantaggio del Fisco, tendono a regolare i propri comportamenti. Quanto agli effetti che i tributi ambientali hanno avuto e avranno nel nostro Paese le considerazioni sono varie. Ci sono stati alcuni tributi il cui fallimento ne ha prodotto addirittura l'abrogazione, ma ce ne sono anche altri che, da un punto di vista ecologico, non hanno provocato grandi miglioramenti, ma che hanno rappresentato voci importanti nei bilanci dello Stato e delle Autonomie locali interessate.

Naturalmente, quella ambientale e quella tributaria, prese singolarmente, sono materie complesse e articolate, ma è ovvio che quando si stringono a stretto nodo tra di loro come nel caso della disciplina dei tributi ambientali, esse si condizionano reciprocamente e si autolimitano a vicenda. In particolar modo, possiamo dire con certezza che i nobili fini della tassazione ecologica certo non giustificano deroghe a disposizioni comunitarie (si fa qui riferimento ai principi di non discriminazione, di divieto di dazi doganali o di tasse ad effetto equivalente ecc., previsti del Trattato istitutivo delle Comunità europee) o nazionali (principi di legalità, di capacità contributiva, di progressività del sistema), tantomeno è possibile che una Regione possa istituire tributi propri ambientali senza rispettare il fondamentale principio di riserva di legge ex art. 23 Cost. (e, dunque, in assenza dell'attesissima Legge Delega per il coordinamento e/o l'attuazione dell'art. 119 Cost., necessaria a realizzare finalmente l'Autonomia Finanziaria delle Regioni e degli Enti locali tanto bramata da alcuni).

In realtà, relativamente alla riforma del Titolo V Cost., c'è da dire che le contraddizioni sono più d'una, e non riguardano soltanto la legittimità delle scelte in campo finanziario regionale o degli Enti locali, oppure in campo ambientale. Il problema, forse, è che si è voluto spogliare oltremodo il Parlamento di quella potestà normativa che gli è sempre stata propria, oltretutto nascondendo la manovra dietro una "Legge di coordinamento" che, in sette anni, non ha ancora avuto la luce e che, quindi, rende monca la riforma stessa.

Senza dubbio, quello che si è di certo realizzato è stato un notevole incremento di lavoro per il giudice delle leggi, che tra interpretare prima e definire limiti e ambiti di applicazione poi, è ancora tutt'oggi adito (nell'incertezza che ancora vige tra organi centrali e periferici) per stabilire se una Regione possa istituire in piena autonomia tributi propri sul "lusso" o giustificati da finalità ambientali (si pensi al caso sardo dei tributi turistici, più che di lusso), pur non essendo stati i medesimi definiti neanche in linea di principio a livello centrale.

Detto ciò, prendendo ora ad esame soltanto la categoria dei tributi ambientali, bisogna fare una fondamentale distinzione tra quello che è l'aspetto teorico e quello che invece risulta essere concretamente il risultato dell'applicazione dei tributi medesimi.

In primis, gli orientamenti dottrinali moderni ritengono che di tributo ambientale in senso stretto si possa parlare solo ed unicamente in un caso, cioè quando presupposto del tributo sia un fatto che direttamente causi un danno ambientale. Ciò perché il presupposto garantisce la obiettività degli elementi scelti, tanto è vero che si è ipotizzato di introdurre tra gli indici di capacità contributiva anche quello ambientale.

Ecco, come visto nelle pagine precedenti, non sono molti i tributi ambientali che concretamente sono costruiti in questo modo; anzi, tra gli esempi precedentemente fatti tecnicamente il prelievo si caratterizza più frequentemente per le sue finalità ambientali extrafiscali che per il presupposto oggettivo di carattere ambientale (l'imposta regionale sulle emissioni di aeromobili si è ipotizzato, invece, che potesse rientrare nel campo dei tributi ambientali stricto sensu, ma la dottrina non è unanime). Ancora, oggi da parte degli amministratori pubblici è frequente ricorrere a strumenti finanziari diversi dal tributo classicamente inteso al fine di evitare le potenziali illegittimità dello stesso e doverlo, dunque, disapplicare. Si fa riferimento, in tal caso, ai tributi paracommutativi

(tariffe, canoni e prezzi pubblici). Si pensi alla recentissima tariffa d'ingresso istituita per l'accesso alla città di Milano, detta ecopass. In realtà, nascondere dietro nomenclature diverse forme di prelievo che invece non hanno nulla di diverso rispetto al tipico prelievo coattivo dell'ente impositore non esonererebbe tali strumenti dall'essere sottoposti ugualmente al vaglio costituzionale per gli aspetti legati alla legittimità. Infatti, l'ecopass cui si è fatto riferimento ha sicuramente le caratteristiche proprie dei tributi (l'aspetto coattivo del prelievo) ed è certamente un esempio di ragionata tassazione locale con finalità extrafiscali, per cui soggetta in primis all'obbligo di riserva di legge (ex art. 23), nonché alle norme di cui agli artt. 117 e 119 Cost. in materia di competenza normativa e autonomia finanziaria delle Regioni.

Infine, anche in ambito internazionale, i tributi ambientali sono usati come forma di prelievo diretta a condizionare i comportamenti umani più che come autonoma categoria di tributo inteso in senso stretto, anche perché non è semplice costruire concretamente un tributo con le caratteristiche suddette.

Concludendo, nella lotta all'inquinamento, i tributi ambientali sono uno strumento sul quale si deve insistere ma, è necessaria sia una regolamentazione della materia che renda questo strumento realmente efficace, sia un senso civico e morale alla base del vivere comune del contribuente (nazionale e internazionale che sia), che permetta di rendere realmente possibile un'educazione delle collettività al rispetto dell'ambiente e, dunque, di sé stessi.

BIBLIOGRAFIA

Alfano, *L'applicazione di tributi ambientali nel nuovo contesto della finanza regionale*, in *Tributi Impresa*, n. 3, 2005.

Alfano, *Tributi ambientali regionali fra decentramento ex Titolo V Cost. e prospettiva comunitaria*, in *Rivista Giuridica del Dipartimento di Scienza dello Stato, Università degli Studi di Napoli Federico II*, 2006.

ATW Research, *Static on environmental taxes*, Bruxelles, maggio, 1996.

Bencivenga - De Vico -Lovecchio -Uricchio, *Manuale dei tributi locali*, VI ed., Maggioli Editore, 2007.

Del Federico, *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000.

Ficari, *L'autonomia normativa tributaria degli enti locali e la legge finanziaria 2007*, in *Rass. trib.*, 2007.

Fichera, *Fiscalità ed extrafiscalità nella Costituzione. Una rivisitazione dei lavori preparatori*, in *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1997.

Fichera, *Imposizione ed extrafiscalità nel sistema costituzionale*, Napoli, ..

Gallo - Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, n. 1.

Greco, *Nascita, evoluzione ed attuale valore del principio "chi inquina paga"*, in *Atti del Convegno Nazionale di Gubbio del 5 - 6 - 7 ottobre 1990*, Roma, 1992.

International Fiscal Association, *Atti del Congresso di Firenze del 6 ottobre 1993, Seminar C - Environmental taxes and charge, Introduction*.

ISTAT, *Le imposte ambientali in Italia, Anni 1990 - 2005*, Dipartimento per la produzione statistica e coordinamento tecnico scientifico, 7 giugno 2007.

Loviseti, *La nuova tariffa sui rifiuti*, *Atti del Convegno sul nuovo assetto dei tributi locali*, Riccione, 12 - 13 - 14 novembre 1997.

OECD, *Environmental taxes and geen reform*, Parigi, 1997.

Selicato, *La tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario*, *Riv. Dir. Trib. Int.*, 2004.

Verrigni, *La rilevanza del principio comunitario "chi inquina paga" nei tributi ambientali*, in *Rass. Trib.*, 2003.

Note

(*) Dottoranda di ricerca in "Istituzioni e politiche ambientali, finanziarie e

tributarie”, ciclo XX, presso il Dipartimento di Scienze Internazionali e Studi sul Sistema Politico ed Istituzionale Europeo dell'Università Federico II di Napoli.

(1) La stessa impostazione si ritrova in ambito internazionale; infatti, alla base delle varie definizioni c'è l'intento di attribuire ai tributi in esame una funzione di indirizzo e coordinamento delle attività dei privati nella salvaguardia dell'ambiente. Per l'analisi delle definizioni internazionali di tributo ambientale si veda *International Fiscal Association*, Atti del Congresso di Firenze del 6 ottobre 1993, *Seminar C – Environmental taxes and charge*, Introduction, p.1; OECD, *Environmental taxes and geen reform*, Parigi, 1997.

(2) ATW Research, *Static on environmental taxes*, Bruxelles, maggio, 1996.

(3) P. Selicato, *La tassazione ambientale: nuovi indici di ricchezza, razionalità del prelievo e principi dell'ordinamento comunitario*, Riv. Dir. Trib. Int., 2004, n. 2 – 3, pp. 257 e ss.

(4) Con tale termine si indica il procedimento con cui le norme del Trattato CE trovano diretta applicazione negli ordinamenti degli Stati membri. Si veda, Greco, *Nascita, evoluzione ed attuale valore del principio “chi inquina paga”*, in Atti del Convegno Nazionale di Gubbio del 5 – 6 – 7 ottobre 1990, Roma, 1992, p. 27.

(5) Gallo – Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, n. 1, pp. 118 e ss.

(6) Le tasse (imposte) sull'inquinamento si distinguono da quelle sui prodotti poiché nelle prime l'imponibile è un'unità fisica di uno specifico inquinante calcolata in base alla stima del potenziale inquinante oppure misurando le emissioni stesse, mentre nelle seconde l'imponibile è unità fisica di una risorsa, di un bene o di un prodotto che, in via generale, ha relazioni col deterioramento dell'ambiente. Gallo – Marchetti, op. cit., p. 120.

(7) Il tributo in esame, la cui istituzione a fronte della prestazione del servizio era facoltativa, presentava carattere di individualità del servizio, espletato in relazione ai rifiuti prodotti nei locali in uso esclusivo. Esso ricadeva sul soggetto occupante i locali situati nell'ambito della zona nella quale era effettuata la raccolta e commisurato all'uso e alla superficie. Per un approfondimento, si veda A. Bencivenga - L. De Vico – L. Lovecchio – A. F. Uricchio, *Manuale dei tributi locali*, VI ed., Maggioli Editore, 2007, p.15.

(8) Si pensi alla volontà di introdurre nell'ordinamento la c.d. TASCO, che sostituiva la tassa rifiuti e l'imposta sui cani. Tale “megatributo”, come lo hanno definito alcuni, era contenuto in taluni decreti legge appositamente non convertiti, anche in considerazione di dubbi di legittimità costituzionale profilatisi fin dall'inizio. In realtà, la TASCO era stata concepita come tassa e commisurata ai parametri tipici di tassa rifiuti, ma si riferiva in realtà al complesso di servizi resi dall'ente locale alla collettività, per cui avrebbe dovuto essere strutturata come le imposte e, quindi, essere ancorata al principio di capacità contributiva. A. Bencivenga - L. De Vico – L. Lovecchio – A. F. Uricchio, op. cit., p.16.

(9) Il decreto legge fu convertito in legge n. 144/1989.

(10) Si veda TAR Lombardia, sentenza 17 dicembre 1990, n. 688 e sentenza 14 gennaio 1991, n. 1.

(11) Il contenuto delle pronunce del TAR Lombardia non trovarono riscontro nella sentenza di appello pronunciata dal Consiglio di Stato il 9 luglio 1994. Da più parti si è detto che, probabilmente, sarebbe stato meglio sollevare d'ufficio la questione di legittimità costituzionale, ma altrettanto vero è che le sentenze misero in evidenza il reale obiettivo cui era finalizzata l'istituzione di quel tributo, cioè semplicemente l'acquisizione di ulteriore gettito. Conferma ne fu il fatto che, successivamente, fu proposto ancora un altro tributo con questo fine, l'ISCOM (imposta sui servizi comunali), ma ebbe ancora meno fortuna.

(12) A. Bencivenga - L. De Vico – L. Lovecchio – A. F. Uricchio, op. cit., p.22.

(13) M. Lovisetti, *La nuova tariffa sui rifiuti*, Atti del Convegno sul nuovo assetto dei tributi locali, Riccione, 12 – 13 – 14 novembre 1997.

(14) ISTAT, *Le imposte ambientali in Italia, Anni 1990 – 2005*, Dipartimento per la produzione statistica e coordinamento tecnico scientifico, 7 giugno 2007.

(15) Nella classificazione internazionale, alle tre categorie indicate si aggiunge la categoria relativa ai tributi che gravano sul prelievo di

risorse naturali.

(16) Tale Direttiva è stata recepita con Decreto Legislativo 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*).

(17) Cfr. Organizzazione Internazionale dell'Aviazione Civile. La normativa Icao distingue tra il livello di rumore di un aeromobile all'arrivo e alla partenza. Nel primo caso si fa riferimento al valore certificato di rumorosità effettivamente percepito nel punto di misura di avvicinamento dell'aeromobile (effective perceived noise, Epn), mentre nel secondo caso si tiene conto della media aritmetica dei livelli di rumore certificati e percepiti nei punti di misura laterale e di sorvolo. Questa distinzione, recepita nella legislazione degli Stati aderenti alla Convenzione internazionale per l'aviazione civile, si è rivelata particolarmente utile ai fini della rilevazione del rumore. Infatti, da un lato ha permesso alle autorità aeronautiche di valutare le prestazioni sonore degli aeromobili prodotti dalle industrie aerospaziali, dall'altro di utilizzare questi parametri per definire a livello comunitario l'impatto dell'inquinamento acustico nelle aree abitate limitrofe agli aeroporti.

(18) Secondo quanto previsto all'Art.3 (Disciplina comune per il calcolo della tassa sul rumore), gli Stati membri sono spinti ad adottare le misure atte a garantire che il calcolo della tassa sul rumore riscossa negli aeroporti situati nel loro territorio si fondi su una serie di criteri:

(1) La tassa sul rumore per gli arrivi e le partenze è commisurata all'impatto acustico relativo degli aeromobili in arrivo e in partenza sulla popolazione che risiede in prossimità degli aeroporti. La tassa sul rumore per un arrivo o una partenza in un determinato aeroporto è calcolata secondo una formula matematica specificata. Possono essere applicate tasse unitarie sul rumore diverse per fasce orarie giornaliere diverse.

(2) Il calcolo dell'energia acustica all'arrivo e alla partenza si basa sui livelli di rumore L_a (livello di rumore di un aeromobile all'arrivo) e L_d (livello di rumore di un aeromobile alla partenza).

(3) La modulazione della tassa sul rumore nell'arco di una determinata parte di un periodo di 24 ore è limitata ad un rapporto di 1/20 1/40 che esprime la variazione massima tra il livello massimo e il livello minimo della tassa sul rumore. È possibile applicare un rapporto inferiore.

(4) Ai fini dell'applicazione del punto 3, ciascun periodo di 24 ore può essere suddiviso in tre periodi al massimo (giorno, sera e notte).

(19) Secondo Ficari V., *Prime note sull'autonomia tributaria delle Regioni a Statuto speciale (e della Sardegna in particolare)*, cit., 1306, il legislatore ha valutato la finalità ambientale come esterna al presupposto. L'autore è generalmente scettico sulla possibilità che si realizzino tributi ambientali in senso stretto, propendendo, in ogni caso, per la realizzazioni di meri tributi di scopo. Diversamente, Verrigni C., *La rilevanza del principio comunitario "chi inquina paga" nei tributi ambientali*, in *Rass. Trib.*, 2003, 1652.