



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Documento

10 Novembre 2011

Rimborso della Tassa di concessione governativa sull'utilizzo dei telefoni cellulari: un quadro d'insieme delle interpretazioni in essere e sulle possibili soluzioni operative per gli Enti Locali

Il documento è stato predisposto dall'Area Enti Pubblici.

Consigliere Delegato: Giosuè Boldrini

Consiglieri Co-Delegati : Andrea Bonechi e Marcello Danisi





Indice

Premessa

Sentenze Ctr Veneto-Venezia, Sezione XVI, n. 4/11 e, Sezione I, n. 5/11	pag. 3
Interrogazione parlamentare n. 5-04538/11.....	pag.5
Termini per i rimborsi della Tassa di concessione governativa.....	pag. 7
Modalità di rimborso della Tassa concessione governativa.....	pag 7
Motivazioni del rimborso.....	pag 8



Premessa

La questione dell'assoggettabilità o meno degli Enti Locali alla Tassa di concessione governativa per la telefonia mobile è da tempo dibattuta, ma le ultime Sentenze in materia (Sentenze Crt. Veneto n. 4/11 e n. 5/11) risultano favorevoli per i Comuni; la questione è stata recentemente oggetto anche dell'Interrogazione parlamentare 6 aprile 2011, n. 5-04538.

Ai fini dell'assoggettabilità o meno alla Tassa di concessione governativa per l'utilizzo di telefoni cellulari per fini istituzionali (non commerciali), in considerazione di quanto sopra, gli Enti Locali sono in questi mesi chiamati dai gestori telefonici ad attestare la propria qualificazione di "*Pubblica amministrazione*" e l'uso dei telefonini correlato all'attività istituzionale, ossia a sottoscrivere una dichiarazione che recepisca i presupposti di esenzione indicati nelle Sentenze richiamate.

Inoltre, sempre sulla base delle Sentenze di cui sopra, che dichiarano non dovuta la Tcg sui telefoni cellulare da parte dei Comuni, detti Enti sono ora legittimati a richiedere il rimborso degli importi pagati a tale titolo.

Sentenze Ctr Veneto-Venezia, Sezione XVI, n. 4/11 e, Sezione I, n. 5/11

Con 2 distinte Sentenze datate 17 e 20 gennaio 2011, la Ctr. Venezia ha confermato le decisioni di primo grado espresse dalla Ctr. Vicenza – Sezioni X e XVI, rispettivamente del 19 ottobre 2010 e del 6 ottobre 2008, riguardanti la debenza della Tassa di concessione governativa per l'impiego di apparecchi per il servizio radiomobile pubblico di comunicazione da parte di Enti Locali.

Agli Enti Locali ricorrenti era stato richiesto dall'Agenzia delle Entrate il pagamento, per il tramite del gestore di telefonia mobile, nella veste di sostituto d'imposta, di un importo fisso per ogni utenza di telefonia mobile di cui erano titolari.

Gli Enti Locali chiedevano la disapplicazione *ex art. 7*, del Dlgs. n. 546/92, della normativa richiamata dall'Agenzia dell'Entrate a supporto del proprio diniego al rimborso della Tassa di concessione governativa ed il rimborso delle somme indebitamente versate. A sostegno della richiesta, eccepivano l'abrogazione implicita della normativa posta a presupposto della Tassa di concessione governativa (art. 21, della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72), l'imposizione di una Tassa senza una controprestazione e l'imposizione di una



prestazione patrimoniale sulla base di un Decreto ministeriale (art. 3, Dm. 13 febbraio 1990, n. 33) e non in base alla legge, come invece obbligatorio ai sensi dell'art. 23 della Costituzione.

La Commissione tributaria provinciale di Vicenza sostenne che il nuovo "*Codice delle Telecomunicazioni*", introdotto con il Dlgs. n. 259/03, aveva del tutto innovato il pregresso regime, abrogando esplicitamente la normativa a fondamento della Tassa e rendendo perciò illegittima e da disapplicare la previsione di cui all'art. 3, del Dm. n. 33. Conseguentemente, i Giudici di prime cure hanno ritenuto la Tassa in esame non applicabile in linea generale ai Comuni, in quanto "*Pubbliche Amministrazioni*".

L'Agenzia delle Entrate ha presentato ricorso contro le decisioni della Cpt., ribadendo che le norme presupposto della Tassa, ed in particolare l'art. 21 della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72, l'art. 3, del Dl. 13 maggio 1991, n. 151, e il Dm. 33/90, risultavano ancora vigenti.

I Comuni convenuti hanno sottolineato l'assenza del presupposto soggettivo della Tassa di concessione, l'intervenuta abrogazione della normativa presupposto giuridico della Tassa e l'incostituzionalità dell'art. 21 della Tariffa, nonché la sua contrarietà alla normativa comunitaria.

Le Sentenze confermano la decisione di primo grado, condividendone le motivazioni. Infatti, in primo luogo viene sostenuto che i Comuni, in quanto "*Pubbliche Amministrazioni*", non sono assoggettabili alla Tassa di concessione governativa; in proposito, la Sentenza n. 5/11 riporta quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria (Circolare Agenzia delle Entrate – Direzione regionale per il Lazio - 17 luglio 2001. n. 44461) circa l'assoggettabilità dei Comuni alla Tcg., ossia che "*(.....) la non assoggettabilità dello Stato alla Tassa sulle concessioni governative deriva da una carenza assoluta di soggettività passiva nei confronti del tributo. (.....)*" e, più oltre, che "*(.....) le Pubbliche Amministrazioni che sottoscrivono contratti di abbonamento per la fornitura di servizi di telefonia mobile non sono soggette ai pagamento della Tassa sulle concessioni governative*".

Tali Sentenze di secondo grado condividono l'intervenuta abrogazione della normativa che regolamentava la Tcg., come conseguenza dell'entrata in vigore del nuovo "*Codice delle Telecomunicazioni elettroniche*" (Dlgs. n. 259/03) e della conseguente liberalizzazione della fornitura dei servizi di comunicazione, nonché dell'abrogazione espressa (da parte dell'art. 218) dell'art. 318 del Dpr. n. 156/73, il quale stabiliva che, "*(.....) presso ogni singola stazione radioelettrica di cui sia stato concesso l'esercizio deve essere conservata l'apposita licenza rilasciata dall'Amministrazione delle Poste e Telecomunicazioni. Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza*".

Il predetto Dlgs. n. 259/03, inoltre, ha sostituito la figura del "*Concessionario del servizio*" con quella di "*Operatore telefonico autorizzato*", e sostituito la "*Licenza d'esercizio*" con un'autorizzazione generale, ma non ha abrogato esplicitamente l'art. 21 della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72 che individua tra gli atti soggetti a Tcg. la "*(.....) licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature territoriali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione*".



I Giudici regionali però ribadiscono che il nuovo “*Codice delle Telecomunicazioni*” ha apportato al settore delle telecomunicazioni rilevanti innovazioni, nell'ambito di un processo di privatizzazione, che ha avuto come conseguenza principale il passaggio dalla concessione (che è un atto amministrativo emanato nell'ambito di un rapporto pubblicistico, con una posizione di preminenza della Pubblica Amministrazione sui privati) al contratto, cioè ad uno strumento di diritto privato il quale presuppone una posizione di parità tra i contraenti.

In ragione di ciò, la Sentenza n. 5/11 conclude che il Dlgs. n. 259/03 ha abrogato tacitamente tutta la normativa basata sul presupposto di un rapporto concessionario di tipo pubblicistico e che così è venuto meno il presupposto per l'applicazione della Tcg; in merito, viene richiamato il principio di carattere generale stabilito con l'art. 15 delle “*Disposizioni sulla legge in generale*”, introdotte del Codice civile, secondo cui l'abrogazione tacita si può anche verificare quando una nuova legge regolamenti l'intera materia disciplinata da una legge anteriore.

Secondo i Giudici, questa situazione ricorre nella fattispecie esaminata, in quanto il passaggio dal regime pubblicistico a quello privatistico ha costituito una nuova totale regolamentazione della materia ed ha comportato un nuovo assetto normativo; conseguentemente, tutta la precedente disciplina, che era basata sul presupposto della concessione, risulta abrogata, come anche l'art. 21 della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72 e l'art. 3 del Dm. 13 febbraio 1990.

Infine le Sentenze affermano che non vi è più il presupposto per l'applicazione della Tassa sulle concessioni governative, poiché la Tassa di concessione governativa va corrisposta solo quando la legge imponga come obbligatoria una concessione o un'autorizzazione per l'esercizio di una determinata attività mentre l'attività di chi detiene e si serve di un telefono portatile sulla base di un contratto con una società fornitrice di servizi di telefonia mobile non è sottoposta dalla legge ad alcun tipo di provvedimento amministrativo concessorio o autorizzativo, sia pure implicito.

Coerentemente, le due Sentenze concludono dichiarando non dovuta la Tassa di concessione governativa per il servizio radiomobile da parte degli Enti Locali e confermano le decisioni di primo grado. Tali Sentenze seguono altri Pronunciamenti in materia.

Interrogazione parlamentare n. 5-04538/11

In risposta all'Interrogazione parlamentare del 6 aprile 2011, n. 5-04538, con la quale sono stati chiesti chiarimenti in merito alla corretta applicazione dell'art. 21 della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72, il Sottosegretario all'Economie e alle Finanze ha ritenuto che l'abrogazione dell'art. 318 del Dpr. n. 156/73, riguardante la disciplina della licenza di stazione radio, non fa decadere il presupposto per l'applicazione della Tassa sull'abbonamento al servizio radiomobile.



L'interrogazione riporta che, con l'entrata in vigore del "*Codice delle comunicazioni elettroniche*" di cui al Dlgs. n. 259/03, attuativo delle Direttive comunitarie di settore, è stato liberalizzato il mercato; detto *corpus* normativo ha inciso anche sull'applicazione della Tassa di concessione governativa per il servizio di telefonia radio-mobile.

A tale riguardo, nell'Interrogazione è stato rilevato che la Tassa di concessione governativa va corrisposta laddove la legge imponga, come obbligatoria, una concessione o un'autorizzazione per l'esercizio di una determinata attività, mentre l'attività di chi detiene e si serve di un telefono portatile sulla base di un contratto con una società fornitrice di servizi di telefonia mobile non è sottoposta dalla legge ad alcun tipo di provvedimento amministrativo concessorio e/o autorizzativo, sia pure implicito.

Pertanto, l'interrogante riteneva decaduto il presupposto per l'applicazione della Tassa sulle concessioni governative e che quindi tale Tassa non è ora e non era dovuta nel passato, non trovando applicazione la previsione di cui all'art. 21 della Tariffa allegata al Dpr. n. 641/72.

Quanto sopra risulta in linea con il recente orientamento giurisprudenziale tributario, il quale ha statuito il venir meno della *ratio* contenuta dal "*Codice postale*", sulla base della quale i soggetti "*che intendevano entrare in contatto per mezzo di comunicazioni radioelettriche erano soggetti a provvedimento autorizzativo, e quindi tenuti alla relativa tassa*". Attualmente, invece, i servizi telefonici mobili costituiscono un servizio commerciale, per usufruire del quale al cliente non è richiesto nessun provvedimento amministrativo.

Nella risposta, il Governo chiarisce che, in base all'art. 3 del Dm. n. 33/90, il rilascio all'utente di un telefonino in abbonamento con documento attestante la sua condizione di abbonato sostituisce a tutti gli effetti la licenza di stazione radio, realizzando le condizioni per l'applicazione della disposizione dell'art. 21 del Dpr. n. 641/72.

Il chiarimento dovrebbe anche aver riflessi sulla controversa questione della "debenza" della Tassa per i Comuni, la cui richiesta di rimborso è stata accolta da alcune Commissioni tributarie (come sopra illustrato) proprio in virtù della prospettata abrogazione della Tassa.

Al riguardo, l'Onorevole istante ha segnalato come "*l'opinione contraria dell'Amministrazione finanziaria (.....) sia da ricondurre al timore di dover rimborsare ai contribuenti gli importi relativi alle Tasse di concessione governativa versate a partire dall'entrata in vigore del menzionato Decreto legislativo n. 259 del 2003*", invitando il Governo "*ad approfondire la questione affrontata dall'interrogazione, anche in considerazione del fatto che nei prossimi mesi anche altri Organi giurisdizionali aderiranno probabilmente all'orientamento già espresso dalle citate Commissioni tributarie regionali*", e concluso con l'auspicio che si addivenga ad una risposta perentoria da parte degli Organi competenti.



Termini per i rimborsi della Tassa di concessione governativa

Le Sentenze prima citate dichiarano non dovuta la Tcg sui telefoni cellulare da parte dei Comuni e legittimano gli stessi a richiedere il rimborso degli importi pagati a tale titolo.

L'art. 13, del Dpr. n. 641/72, stabilisce che il contribuente può chiedere la restituzione delle Tasse di concessione governativa *“erroneamente pagate entro il termine di decadenza di 3 anni a decorrere dal giorno del pagamento o, in caso di rifiuto dell'atto sottoposto a tassa, dalla data della comunicazione del rifiuto stesso”*.

Tuttavia, laddove venisse riconosciuta in Corte di Cassazione anche l'illegittimità della Tassa stessa, si potrebbe anche configurare il caso dell'indebito pagamento e non dell'erroneo pagamento, il che renderebbe decennale il termine entro il quale chiedere il rimborso (tra l'altro, anche da parte degli utenti diversi dai Comuni).

Considerando il termine triennale, per i contratti intestati ai Comuni, essendo l'Imposta pari ad Euro 12.91 al mese (utenza affari – Risoluzione Agenzia dell'Entrate 4 agosto 2004, n. 109/E), per il periodo in questione il rimborso teorico massimo (pagamenti effettuati) dovrebbe ammontare a Euro 464,76.

Modalità di rimborso della Tassa concessione governativa

Occorre inoltrare idonea Istanza di rimborso della Tassa concessione governativa indebitamente versata, considerando che, in caso di esplicito rifiuto o di silenzio-rifiuto, decorsi 90 giorni dalla presentazione della stessa, è possibile ricorrere alla Commissione tributaria provinciale competente. In relazione al soggetto tenuto a ricevere l'Istanza, in linea di principio occorre stabilire per tale Tassa chi è il contribuente, cioè il soggetto che realizza il presupposto del tributo, ovvero se il Comune o la Società fornitrice dei servizi telefonici.

In proposito, sebbene la norma risulti non chiara, l'attività di recupero della Tcg non versata dovrebbe essere di competenza degli Uffici fiscali nei confronti diretti del Comune contribuente; e conseguentemente la società telefonica in questo caso assumerebbe la figura di un mero riscuotitore per conto dell'Erario.

In proposito, non reputiamo possibile l'assimilazione della fattispecie in parola con quanto deciso con la Sentenza Corte di Cassazione – Sezioni Unite civili – n. 2064/119, in materia di rimborso dell'Iva sulla Tia (e non della stessa Tia), secondo cui in tal caso risulta corretto presentare l'Istanza di rimborso all'Ente gestore del Servizio *“Tributi”*, in quanto il contribuente Iva risultava essere il



gestore del Servizio rifiuti e non l'utente finale del Servizio (qualificabile soltanto come soggetto inciso dall'Iva ma non debitore di essa nei confronti dell'Erario).

Conseguentemente, possiamo affermare che, per la Tassa di concessione governativa:

- a) il rapporto tributario risulta instaurato direttamente tra l'Agenzia delle Entrate ed il Comune;
- b) il termine decadenziale di 3 anni per proporre Istanza di rimborso dovrebbe riguardare la totalità delle tipologie di erronei versamenti, compresi quelli da indebito oggettivo al quale deve riferirsi la fattispecie di che trattasi.

Pertanto, la domanda di rimborso deve essere inviata a mezzo raccomandata A/R all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale del Comune-contribuente, allegando copia delle fatture e delle ricevute di pagamento; solo per opportuna conoscenza riteniamo utile trasmettere l'istanza anche al gestore di telefonia mobile (presso la sede legale).

Motivazioni del rimborso

Presupposto per richiedere il rimborso è il versamento da parte dell'Ente Locale di somme a titolo di Tassa concessione governativa per la telefonia cellulare utilizzata in ambito istituzionale.

L'entrata in vigore del Dlgs. n. 259/03, in attuazione delle Direttive comunitarie di settore, ha determinato la liberalizzazione del mercato riflettendosi anche sull'applicazione della Tassa di concessione governativa per il servizio di telefonia radiomobile.

In primo luogo deve essere sostenuto che i Comuni, in quanto "*Pubblica Amministrazione*", non sono assoggettabili alla Tcg.. Occorre anche rilevare che la Tassa di concessione governativa deve essere corrisposta solo quando la Legge imponga come obbligatoria una concessione od un'autorizzazione per l'esercizio di una determinata attività, mentre l'attività di chi detiene e si serve di un telefono portatile sulla base di un contratto con una società fornitrice di servizi di telefonia mobile non è sottoposta dalla legge ad alcun tipo di provvedimento amministrativo di concessione o di autorizzazione.

Inoltre, risulterà utile richiamare quanto sostenuto nella Sentenza Commissione tributaria regionale Veneto n. 05/01/11, circa l'illegittimità assoluta della predetta Tassa corrisposta successivamente all'entrata in vigore del "*Codice delle Telecomunicazioni*" (Dlgs. n. 259/03). Infatti le disposizioni di detto Decreto implicitamente portano all'abrogazione di tutta la normativa in essere che si fonda sul presupposto di un rapporto concessorio di tipo pubblicistico, facendo così venir meno il presupposto per l'applicazione della Tcg.



Secondo i Giudici veneti, rimarchiamo, la privatizzazione del servizio ha fatto sì che avvenisse “*il passaggio dalla concessione (atto amministrativo di natura pubblicistica) al contratto, cioè ad uno strumento di diritto privato il quale presuppone una posizione di parità tra i contraenti*” e conseguentemente tutta la precedente disciplina, basata sul presupposto della concessione, risulta abrogata, compreso l'art. 21 della Tariffa, allegata al Dpr. n. 641/72, e l'art. 3, del Dm. 13 febbraio 1990.