



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

documento

**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**

24 ottobre 2012





A cura della Commissione di studio

“Fiscalità degli Enti”

Presidente

Nicola Tonveronachi

Segretario

Paolo Pieri

Componenti

Giuseppe Cambria

Roberto Candela

Alberto Depetro

Vito Antonio Labellarte

Luigi Lovecchio

Alfonso Mordente

Paola Ragionieri

Michele Saggese

Segreteria tecnica

Oliverio Mara

Mandato 2008-2012

Area di delega

Enti Pubblici

Consigliere Delegato

Giosuè Boldrini

Consiglieri Co-Delegati

Andrea Bonechi

Marcello Danisi



La Tassa di concessione governativa è disciplinata dal D.P.R. n. 641/72 (*"Disciplina delle tasse sulle concessioni governative"*), il quale prevede che debba essere corrisposto allo Stato, da parte dei beneficiari di determinati provvedimenti amministrativi, quali autorizzazioni, concessioni, licenze, quanto previsto dalla Tariffa allegata al suddetto D.P.R. n. 641/72.

In merito, di particolare rilievo è la vicenda relativa all'assoggettabilità o meno degli Enti Locali a Tassa di concessione governativa per la telefonia mobile.

Ab origine, la Tcg era diretta alle Società telefoniche, che dovevano pagarla per l'utilizzo delle frequenze, mentre nel 1995, con Dm 28 dicembre 1995, l'applicazione della Tcg è stata estesa anche dai titolari di un contratto di abbonamento di telefonia mobile, in quanto il *"cellulare"* veniva ritenuto un *"bene di lusso"*.

Tenuto presente quanto sopra, risulta che la *ratio* della debenza della Tassa, così come reinterpretata dall'intervento dell'Esecutivo, poteva essere individuata nel corrispettivo che un soggetto privato deve pagare in cambio di uno specifico servizio a lui reso dalla Pubblica Amministrazione, ossia nel naturale sinallagma che lega la prestazione e la controprestazione in un contratto corrispettivo.

Conferma della fondatezza dell'interpretazione di cui sopra si è avuta con l'introduzione del D.Lgs. n. 259/03, che ha apportato fondamentali innovazioni nell'ambito del processo di privatizzazione, segnando il passaggio dalla concessione (qualificazione originaria conseguente alla norma istitutiva della Tcg) ad un vero e proprio contratto. Infatti, l'art. 3, del D.Lgs. n. 259/03, rubricato *"Principi generali"*, ha disposto che *"il Codice garantisce i diritti inderogabili di libertà delle persone nell'uso dei mezzi di comunicazione elettronica, nonché il diritto di iniziativa economica ed il suo esercizio in regime di concorrenza, nel settore delle comunicazioni elettroniche. La fornitura di reti e servizi di comunicazione elettronica, che è di preminente interesse generale, è libera e ad essa si applicano le disposizioni del Codice"*.

Ne consegue che la concessione, intesa quale atto amministrativo adottato in merito ad un rapporto di natura pubblicistica, è stata sostituita dal contratto, atto di autonomia negoziale che, presupponendo una posizione di parità tra le parti contraenti, consente alle stesse di valutare il reciproco assetto degli interessi in gioco.



Giurisprudenza

La questione dell'assoggettabilità o meno degli Enti Locali alla Tassa di concessione governativa per la telefonia mobile è da tempo dibattuta, in quanto diverse Sentenze in materia (fra le quali Sentenze Crt. Veneto n. 4/11 e n. 5/11) risultano favorevoli per i Comuni.

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 nel 2011 sono stati 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.

Infatti, con 2 distinte sentenze datate 17 e 20 gennaio 2011, rispettivamente la n. 4 e la n. 5, la Ctr. Venezia confermò 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 D.Lgs. 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 D.P.R. 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 D.Lgs. 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 ritennero 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 D.P.R. n. 641/72, l'art. 3, del Dl. 13 maggio 1991, n. 151, e il Dm 33/90, risultavano ancora vigenti.

I Comuni convenuti sottolineavano 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 pagamenti 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”* (D.Lgs. n. 259/03) e della connessa liberalizzazione della fornitura dei servizi di comunicazione, nonché dell’abrogazione espressa (da parte dell’art. 218) dell’art. 318 del D.P.R. 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 D.Lgs. 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 D.P.R. 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 ribadirono 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 D.Lgs. 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*”, introduttive 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 D.P.R. 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 Tcg 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 2 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.

L'illegittimità della pretesa tributaria afferente alla Tassa di concessione governativa per l'impiego di apparecchiature terminali per il Servizio radiomobile, è stata stabilita anche dalla Commissione tributaria regionale Perugia, con la Sentenza n. 37/11. Con tale decisione, la Ctr. ha rilevato che *“il riconoscimento del diritto inderogabile di libertà delle persone nell'uso dei mezzi di comunicazione elettronica, fra cui senz'altro rientrano i telefoni cellulari, è incompatibile con un sistema di concessione della facoltà di utilizzo degli apparecchi o di autorizzazione al loro uso. Infatti, il nuovo 'Codice delle Comunicazioni', in coerenza con i principi generali che si pone, non prevede in nessun caso licenze e autorizzazioni, in nessuna forma, per il possesso e l'utilizzo di attrezzature idonee ad accedere alle reti di comunicazione, sia da parte di privati che di imprese od enti Tornando, dunque, alla questione della sussistenza o meno del presupposto impositivo della tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari, deve concludersi che tale presupposto difetti nell'attuale sistema normativo“.*

Ed ancora, rileviamo quanto deciso con la Sentenza n. 22/11, adottata dalla Ctp. Nuoro, con la quale è stato affermato che il *“Codice delle Telecomunicazioni”*, di cui al D.Lgs. n. 259/03, contiene una materia incompatibile con quella contenuta nel D.P.R. n. 641/72, e segnatamente con l'art. 21 dell'annessa Tariffa; ciò in quanto si liberalizza la fornitura di reti e servizi di comunicazione elettronica con contestuale tacita abrogazione dell'intero sistema delle concessioni.

Riportiamo anche quanto deliberato precedentemente con la Sentenza Ctp Veneto n. 100/09, che afferma: *“venendo a mancare il regime concessorio e l'art. 318 che costituiva il presupposto della tassazione del contratto di abbonamento, l'imposizione della Tassa non risulta più applicabile”.*

La Suprema Corte, affrontando il tema della Tcg sui telefonini con la Sentenza 1° giugno 2012, n. 8825, ha solo affermato che il presupposto della Tassa sulla concessione governativa dei cellulari non è la licenza, ma le prestazioni periodiche del servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione. In tale Sentenza, la Corte di Cassazione ha stabilito che il nuovo *“Codice delle Comunicazioni”* ha sostituito il precedente regime di privativa legale, regolato da provvedimenti concessori, con un nuovo regime, fondato sulla libertà di fornitura dei servizi di comunicazione. Secondo i Giudici, la Tassa di concessione sui telefonini non deve essere più connessa al rilascio di



un provvedimento amministrativo della Pubblica Amministrazione, o del soggetto gestore, nei confronti dell'utente abbonato. Infatti, l'utente abbonato conclude un contratto di diritto privato con il gestore della rete. Il principio di diritto che scaturisce dalla Sentenza riguarda il presupposto impositivo della Tcg sui telefonini, non più ricollegato all'emissione di un atto amministrativo ma, come si legge nella Sentenza, *"al mero presupposto di fatto della durata della prestazione di servizi, così come conteggiata in ogni bolletta dal gestore all'abbonato"*. In sostanza, secondo la Cassazione, la Tcg sui cellulari ha come presupposto, non la licenza governativa, ma le prestazioni periodiche del servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione.

Tale peculiarità, proseguono i Giudici, non costituisce un'anomalia della disciplina normativa della Tasse di concessione governative, le cui difficoltà di riconduzione a sistema unitario sono state ampiamente evidenziate anche dalla dottrina, la quale ha segnalato l'estrema eterogeneità delle fattispecie tributarie ivi contemplate, rilevando che il presupposto applicativo del tributo talvolta è ricollegato all'emissione di un atto amministrativo, in altri casi invece all'attività svolta dal contribuente indipendentemente dalla adozione di provvedimenti autorizzativi o di atti di controllo preventivi o successivi da parte della Amministrazione pubblica.

Interrogazione parlamentare

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 D.P.R. n. 641/72, il Sottosegretario all'Economie e alle Finanze ha ritenuto come l'abrogazione dell'art. 318, del D.P.R. n. 156/73, riguardante la disciplina della licenza di stazione radio, non faccia 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 D.Lgs. 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 fosse dovuta né ora e neppure nel passato, non trovando applicazione la previsione di cui all'art. 21 della Tariffa allegata al D.P.R. 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 D.P.R. 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.

Anche il Cndcec-Area Enti Pubblici ha pubblicato in data 10 novembre 2011 il documento "*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*", nel quale viene affermato come non sia più dovuta la Tcg sui telefoni cellulari. Tale Documento mette



in rassegna le Sentenze Ctr Veneto n. 4/11 e n. 5/11 e l'Interrogazione parlamentare n. 5-04538/11, per poi passare all'illustrazione dei termini per i rimborsi della Tcg, delle modalità di rimborso e le motivazioni del rimborso. Quindi, anche secondo la Commissione di studio dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili, i Comuni sarebbero legittimati a richiedere il rimborso degli importi pagati a tale titolo.

Risoluzione Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate – Direzione centrale normativa – con la Risoluzione n. 9/E del 18 gennaio 2012 ha risposto ad un quesito posto dall'Agenzia interregionale per il fiume Po, concernente la corretta interpretazione dell'art. 21 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/72.

Tale disposizione stabilisce che la Tcg è dovuta per la *“licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (art. 318 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 marzo 1973, n. 156 e art. 3 del Dl. 13 maggio 1991, n. 151, convertito con modificazioni, dalla Legge 12 luglio 1991, n. 202): per ogni mese di utenza (...)*”. Tenuto conto che, a seguito dell'entrata in vigore del *“Codice delle Comunicazioni elettroniche”* di cui al D.Lgs. n. 259/03, è stato abrogato l'art. 318 del D.P.R. n. 156/73, viene richiesto se deve ritenersi ancora in vigore l'onere del pagamento della Tassa di concessione governativa per la telefonia mobile.

In merito, l'Aipo fa presente di essere un Ente strumentale delle Regioni Emilia Romagna, Piemonte, Veneto e Lombardia, avente *“personalità giuridica pubblica”* e che, in considerazione di tale natura, chiede di conoscere se anche le Pubbliche Amministrazioni siano tenute a corrispondere la Tcg per la fornitura di servizi di telefonia mobile.

L'istante ritiene di non essere tenuto al pagamento della Tassa sulle concessioni governative e, pertanto, intende *“(.....) provvedere al pagamento delle fatture emesse a fronte dell'erogazione dei servizi attinenti alla telefonia mobile, in regime di esenzione dalla Tassa di concessione governativa di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641”*.

Per l'Agenzia, essendo la materia della Tcg contenuta nel D.P.R. n. 641/72, anche a seguito della intervenuta abrogazione del citato art. 318, non risulta modificato il presupposto di applicazione della Tassa stessa sui servizi radiomobili. Pertanto, ritiene che, anche se 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, la Tcg sia dovuta per effetto del rilascio all'utente di un documento attestante la sua condizione di abbonato, posto che il presupposto oggettivo del Tributo è la creazione del titolo giuridico in base al quale l'utente può utilizzare il sistema. Il rilascio di tale titolo giuridico da parte del gestore del Servizio radiomobile di comunicazione costituisce il presupposto oggettivo di applicazione della Tcg sui servizi radiomobili, ai sensi del suddetto art. 21 della Tariffa annessa al D.P.R. n. 641/72.

Considerato quindi che l'abbonamento telefonico, nel rapporto gestore-utente, ha valore pari alla licenza di cui al citato art. 318, del D.P.R. n. 156/73, l'Agenzia non ritiene di condividere la tesi, sostenuta dall'istante, secondo cui l'abrogazione di tale articolo abbia fatto venir meno il presupposto impositivo della Tassa sulle concessioni governative, costituito dal contratto di abbonamento.

L'interpretazione fornita in ordine all'applicazione dell'art. 21 della Tariffa trova conferma presso i Giudici di merito (Commissione tributaria regionale di Bari, Sentenza n. 41/09/10) e l'attuale vigenza dell'art. 21 della Tariffa nella circostanza che il Legislatore, con la Legge n. 244/07 (quindi, in data successiva all'entrata in vigore del "*Codice delle Comunicazioni elettroniche*"), ha modificato la Nota posta in calce al predetto art. 21, prevedendo l'esenzione dalla Tassa per i non udenti. Con l'introduzione di tale modifica legislativa, risulta evidente l'intento del Legislatore di ritenere comunque applicabile la norma in commento anche a seguito della entrata in vigore del D.Lgs. n. 259/03 ("*Codice delle Comunicazioni elettroniche*"), anche se 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.

Infine, viene evidenziato che l'art. 219 del D.Lgs. n. 259/03 stabilisce che, "*dall'attuazione del Codice non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato*". Tale condizione non sarebbe realizzata qualora, per effetto dell'introduzione di tale Decreto, si ritenesse esclusa l'applicazione della Tassa sulle concessioni governative sul rilascio dei documenti sostitutivi delle suddette licenze. Inoltre, per quanto concerne le considerazioni espresse dall'interpellante in ordine all'esclusione della Tassa per le Amministrazioni pubbliche, il documento di prassi ricorda che, con le Risoluzioni n. 107/03 e n. 55/05, è stato chiarito che la



qualificazione di Amministrazione pubblica non esclude detti soggetti dall'obbligo del pagamento della Tcg, ai sensi del sopra citato art. 21 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/72. Si ricorda da ultimo la Sentenza emanata dalla Commissione regionale di Venezia-Mestre n. 76/6/11.

Tutto quanto sopra premesso, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che l'istante, che non ha natura di Amministrazione dello Stato, né è ricompreso tra i soggetti esenti individuati dall'art. 13-bis del D.P.R. n. 641/72 - ma lo stesso vale per gli Enti Locali - è tenuto a corrispondere la Tcg sui contratti di abbonamento per la fornitura dei servizi di telefonia mobile.

Ricordiamo peraltro quanto in precedenza riportato, ovvero che la giurisprudenza prevalente in materia (Sentenze Crt. Veneto n. 4/11 e n. 5/11) risulta favorevole ad una non applicabilità della Tcg ai Comuni e che della questione è già stato investito il Governo (Interrogazione parlamentare 6 aprile 2011, n. 5-04538).

Rimborso della Tassa di concessione governativa

Risulta da sottolineare che le argomentazioni citate prodotte in sede contenziosa, volte a sostenere il ricorso tributario e a superare favorevolmente il vaglio giurisdizionale, circa la non debenza della Tcg da parte degli Enti Locali, sono fondate su percorsi argomentativi ed ermeneutici corretti e pienamente affini alla mutata realtà di diritto. Infatti, l'orientamento predominante della giurisprudenza di merito ha affermato che l'art. 218, del D.Lgs. n. 259/03 (*"Codice delle Comunicazioni elettroniche"*), ha di fatto abrogato l'art. 318 del D.P.R. n. 156/73, il quale richiedeva la licenza per la concessione dell'esercizio delle singole stazioni radioelettriche.

Nonostante ciò, l'Amministrazione finanziaria resta ferma sulla sua posizione, secondo la quale la concessione governativa sui telefoni cellulari in abbonamento esiste ancora e va pagata.

Pertanto, vista la perdurante contrapposizione fra la posizione ministeriale/governativa rispetto a quella rilevabile dai pronunciamenti delle Commissioni tributarie, il contribuente interessato (Ente Locale e non solo) e deciso ad avanzare la pretesa di rimborso di quanto ritenuto non dovuto deve essere ben conscio dell'attuale incertezza del quadro interpretativo di riferimento e della evidente non automaticità del riconoscimento dell'esonero da Tcg e del connesso rimborso di quanto pagato in passato, in attesa di decisioni degli Organi giurisprudenziali più autorevoli e di un auspicato intervento chiarificatore del Legislatore sulla materia.



Termini per i rimborsi della Tassa di concessione governativa

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

L'art. 13, del D.P.R. 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).

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. 2064/11, 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 D.Lgs. 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*" (D.Lgs. 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 D.P.R. n. 641/72, e l'art. 3, del Dm 13 febbraio 1990.