

# Tassa di concessione governativa per i servizi di telefonia mobile -assoggettabilità degli enti locali - sentenze della commissione tributaria provinciale di vicenza - un singolare caso di “ripensamento”

**Autore:** Rapicavoli Carlo

**In:** Diritto tributario

La Commissione Tributaria di Vicenza con due recenti sentenze, la n. 15/09/10 del 2 dicembre 2009 (depositata il 5 febbraio 2010) e la n. 55/05/10 del 6 aprile 2010 (depositata il 18 maggio 2010), affronta nuovamente il tema dell’assoggettabilità degli Enti Locali al pagamento della tassa di concessione governativa, mutando clamorosamente il proprio precedente orientamento espresso in due sentenze di poco precedenti, la n. 102/10/09 del 19.10.2009 (depositata il 30 novembre 2009) e la n. 100/10/09 del 16.11.2009 (depositata il 26 novembre 2009).

## LA QUESTIONE IN ESAME

Si tratta di una vicenda che interessa tutti gli Enti Locali, generalmente titolari di contratti di servizi di telefonia mobile, che negli ultimi anni si sono visti costretti a pagare la tassa di concessione governativa.

Già nella precedente legislatura erano state avanzate proposte legislative, mai approvate però, allo scopo di stabilire con una norma apposita la non assoggettabilità degli Enti Locali alla tassa.

In una situazione di incertezza normativa, era intervenuta la risoluzione n. 55/E del 3 maggio 2005

dell'Agenzia delle Entrate; in tale risoluzione, in risposta all'interpello di un Ente Pubblico, l'Agenzia delle Entrate concluse che:

"Il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, che consente agli abbonati di svolgere conversazioni mediante l'impiego di apposite apparecchiature terminali, è regolamentato dal D.M. 13 febbraio 1990, n. 33.

Le richieste di abbonamento devono essere inoltrate alle società che offrono il servizio (articolo 2), le quali provvedono "... al rilascio all'utente del documento che attesta la sua condizione di abbonato al servizio; tale documento,(...) sostituisce a tutti gli effetti la licenza di stazione radio ..." (articolo 3, comma 2).

Sono soggetti alla tassa di concessione governativa, ai sensi dell'articolo 1 del D.P.R n. 641 del 1972, "I provvedimenti amministrativi e gli altri atti elencati nell'annessa tariffa ...".

La corresponsione della tassa di concessione governativa è prevista, tra l'altro, per la "Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (articolo 318 del D.P.R. 29 marzo 1973, n. 156 e articolo 3 del decreto legge 13 maggio 1991, n. 151 convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 1991, n. 202) per ogni mese di utenza.

La scrivente ha già precisato (risoluzione del 15 maggio 2003 n. 107) che lo Stato in quanto titolare di ogni diritto o facoltà non ha bisogno di rimuovere limiti per il libero esercizio degli stessi, mentre gli altri soggetti per l'esercizio di determinate attività necessitano di apposite autorizzazioni (licenze).

Questo principio di carattere generale - applicabile alle sole amministrazioni statali - comporta che lo Stato, anche per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile, non necessita di alcuna

licenza (o documento sostitutivo).

Il contratto di abbonamento tra le società che operano nel settore della telefonia mobile e le amministrazioni dello Stato, pertanto, non riveste la funzione di "documento sostitutivo" della licenza.

Per i motivi su esposti lo Stato, nonostante la mancanza di una espressa previsione esentativa, non deve corrispondere la tassa sulle concessioni governative e, in particolare, quella prevista dall'articolo 21 della tariffa allegata al d.P.R. n. 641 del 1972.

Dal regime di favore sopra delineato restano, invece, escluse tutte le amministrazioni pubbliche diverse da quelle statali, vale a dire quelle non riconducibili allo Stato titolare di ogni diritto e facoltà".

Anche alcune Sezioni Regionali della Corte dei Conti si erano allineate a questa interpretazione.

## **IL PRIMO ORIENTAMENTO DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA DI VICENZA**

Due sentenze della Commissione Tributaria, la n. 102/10/09 del 19.10.2009 e la n. 100/10/09 del 16.11.2009, peraltro non isolate, pronunciate su ricorso di numerosi Comuni, sembravano chiarificatrici del problema, contribuendo fortemente a risolvere una questione interpretativa che ha costretto e costringe ancora tutti gli Enti Locali a sopportare esborsi, a nostro avviso, non dovuti.

Si legge nelle sentenze:

**Sentenza n. 102/10/09 del 19.10.2009** “Il D. Lgs. N. 259/03, recante il nuovo Codice delle Telecomunicazioni, con l’art. 3 ha disposto la liberalizzazione della fornitura di servizi di comunicazione elettrica, essendo di preminente interesse generale, e con l’art. 218 ha abrogato l’art. 318 del D.P.R. 156/73, secondo cui, oggetto della tassazione, sarebbe stato il contratto di abbonamento sostitutivo della licenza e individuato per rivestire il carattere autorizzatorio della licenza.

Ma, in definitiva, venendo a mancare, contemporaneamente, il regime concessorio e l’art. 318, che costituiva il presupposto della tassazione del contratto di abbonamento, l’imposizione di cui all’art. 21 della tariffa non risulta più applicabile.

Si ribadisce infatti che il nuovo Codice delle Telecomunicazioni ha profondamente innovato il pregresso regime. Pertanto è venuto meno il sistema concessorio e, con l’abrogazione dell’art. 318 del D.P.R. 156/73, l’art. 21 della Tariffa non è più applicabile.

Ne consegue che la previsione contenuta nell’art. 3 del D. M. 13.02.1990 è illegittima e come tale va disapplicata da questa Commissione, ai sensi dell’art. 7 ultimo comma del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546.

Infine va sottolineato che la non assoggettabilità alla tassa di concessione governativa è teleologicamente applicabile agli Enti Locali in quanto pubbliche amministrazioni, come di seguito richiamato.

La Carta Costituzionale, all’art. 114 recita, infatti: “La Repubblica si riparte in Regioni, Province e Comuni”.

Gli Enti Locali nascono in sintesi per la necessità e per lo scopo di decentrare le funzioni dello Stato che delega a tali Enti l’esercizio di funzioni amministrative.

Il T.U.I.R. esclude dall'assoggettamento all'imposta sui redditi i Comuni. Infatti il D. Lgs. 30.03.2001 n. 165, recante le norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche, nel secondo comma dell'art. 1 precisa che: "Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi le regioni, le province, i comuni...".

Con le richiamate sentenze, confermate anche dalla Commissione Tributaria di Perugia, sono stati accolti i ricorsi dei Comuni avverso i provvedimenti di diniego dell'Agenzia delle Entrate delle istanze presentate dagli Enti Locali con cui chiedevano il rimborso di quanto versato ex art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. 641/72 a titolo di tassa di concessione governativa.

## **IL SECONDO ORIENTAMENTO DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA DI VICENZA**

Con due nuove sentenze, la n. 15/09/10 del 2 dicembre 2009 e la n. 55/05/10 del 6 aprile 2010, la Commissione smentisce le precedenti e le stesse argomentazioni a supporto, concludendo per l'assoggettabilità degli Enti Locali al pagamento della tassa.

Si legge nelle sentenze:

**Sentenza n. 15/09/10 del 2 dicembre 2009:** "Pur tenendo conto delle finalità istituzionali perseguite dalle amministrazioni comunali, va rammentato, in primo luogo e in termini generali, che dalla lettura sia dell'art. 114 della Costituzione (La repubblica è costituita dai Comuni, dalle Province, dalle Città Metropolitane, dalle Regioni e dallo Stato) sia dall'art. 1, comma 2, del t. u. n. 165/01 (per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, le Regioni, le Province, i Comuni...) emerge che i comuni sono enti distinti e autonomi rispetto alle amministrazioni dello Stato.

(...)

Quanto al rilievo difensivo comunale secondo cui l'art. 74, comma 1, del TUIR equipara i comuni alle amministrazioni dello Stato ai fini dell'esclusione dall'assoggettamento alle imposte sui redditi, il collegio rimarca che appare evidente il differente ambito di applicazione dell'IRES rispetto alla TCG, atteso che l'IRES colpisce il reddito e quindi non può riguardare i Comuni.

(...)

Il Collegio ritiene che il presupposto oggettivo della TCG sia costituito dalla licenza di esercizio (abolita dal 2003 stando almeno ad alcune sentenze tributarie di merito) o, in alternativa, dal contratto di abbonamento al servizio di telefonia mobile.

Ora, indipendentemente dalla lettura che si intenda dare all'art. 318 del D.P.R. 156/73, è da ritenere che l'abrogazione del citato art. 318 non abbia determinato l'abrogazione per incompatibilità o, comunque, la sopravvenuta inapplicabilità dell'art. 21 della Tariffa.

(...) Resta fermo il fondamento normativo della TCG costituito dal combinato disposto di cui agli articoli 3 del D. L. 151/91 e 3 del D. M. n. 33/90.

Il contratto di abbonamento telefonico continua cioè ad essere il presupposto per l'applicazione della TCG. Detto altrimenti, il passaggio da una disciplina normativa fondata sulla concessione a una disciplina basata sull'autorizzazione non toglie valore, al fine che qui rileva, al contratto di abbonamento.

L'abolizione della TCG non può cioè basarsi sul venir meno del "sistema concessorio" sul quale ruotava il t. u. n. 156/73.

Il carattere pubblico delle telecomunicazioni e delle radiofrequenze non ha determinato l'abrogazione

implicita della voce 21 della nuova Tariffa.

(...)

L'art. 21 della Tariffa "vive di vita autonoma", a prescindere dalla intervenuta abrogazione dell'art. 318 del t. u. n. 156/73.

L'abrogazione del menzionato art. 318 da parte dell'art. 218 del codice non ha inciso in alcun modo sulla persistente esistenza e applicabilità dell'art. 21 della Tariffa (...)"

## **CONFRONTO FRA I DUE ORIENTAMENTI**

Mettendo a confronto i due orientamenti, appare ancor più evidente la difformità totale negli argomenti a supporto delle due conclusioni sull'assoggettabilità e non assoggettabilità degli Enti Locali.

<b>sentenze n. 102/10/09 del 19.10.2009 e n. 100/10/09 del 16.11.2009</b>	<b>sentenze n. 15/09/10 del 2 dicembre 2009 e n. 55/05/10 del 6 aprile 2010</b>
---	---

<p>Il nuovo Codice delle Telecomunicazioni, con l'art. 3, ha disposto la liberalizzazione della fornitura di servizi di comunicazione elettrica, essendo di preminente interesse generale, e con l'art. 218 ha abrogato l'art. 318 del D.P.R. 156/73, secondo cui, oggetto della tassazione, sarebbe stato il contratto di abbonamento sostitutivo della licenza e individuato per rivestire il carattere autorizzatorio della licenza.</p>	<p>L'art. 21 della Tariffa "vive di vita autonoma", a prescindere dalla intervenuta abrogazione dell'art. 318 del t. u. n. 156/73.                  L'abrogazione del menzionato art. 318 da parte dell'art. 218 del codice non ha inciso in alcun modo sulla persistente esistenza e applicabilità dell'art. 21 della Tariffa.                   L'abolizione della TCG non può cioè basarsi sul venir meno del "sistema concessorio" sul quale ruotava il t. u. n. 156/73.                   Il carattere pubblico delle telecomunicazioni e delle radiofrequenze non ha determinato l'abrogazione implicita della voce 21 della nuova Tariffa.</p>
<p>Il regime concessorio e l'art. 318, che costituiva il presupposto della tassazione del contratto di abbonamento, l'imposizione di cui all'art. 21 della tariffa non risulta più applicabile</p>	<p>Indipendentemente dalla lettura che si intenda dare all'art. 318 del D.P.R. 156/73, è da ritenere che l'abrogazione dell'art. 318 non abbia determinato l'abrogazione per incompatibilità o, comunque, la sopravvenuta inapplicabilità dell'art. 21 della Tariffa.</p>
<p>E' venuto meno il sistema concessorio e, con l'abrogazione dell'art. 318 del D.P.R. 156/73, l'art. 21 della Tariffa non è più applicabile.                  Ne consegue che la previsione contenuta nell'art. 3 del D. M. 13.02.1990 è illegittima e come tale va disapplicata da questa Commissione, ai sensi dell'art. 7 ultimo comma del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546.</p>	<p>Resta fermo il fondamento normativo della TCG costituito dal combinato disposto di cui agli articoli 3 del D. L. 151/91 e 3 del D. M. n. 33/90.                  Il contratto di abbonamento telefonico continua cioè ad essere il presupposto per l'applicazione della TCG.                  Detto altrimenti, il passaggio da una disciplina normativa fondata sulla concessione a una disciplina basata sull'autorizzazione non toglie valore, al fine che qui rileva, al contratto di abbonamento.                   L'abolizione della TCG non può cioè basarsi sul venir meno del "sistema concessorio" sul quale ruotava il t. u. n. 156/73.                   Il carattere pubblico delle telecomunicazioni e delle radiofrequenze non ha determinato l'abrogazione implicita della voce 21 della nuova Tariffa.</p>



<p>Va sottolineato che la non assoggettabilità alla tassa di concessione governativa è teleologicamente applicabile agli Enti Locali in quanto pubbliche amministrazioni, come di seguito richiamato.</p> <p>La Carta Costituzionale, all'art. 114 recita, infatti: "La Repubblica si riparte in Regioni, Province e Comuni".</p> <p>Gli Enti Locali nascono in sintesi per la necessità e per lo scopo di decentrare le funzioni dello Stato che delega a tali Enti l'esercizio di funzioni amministrative.</p>	<p>Pur tenendo conto delle finalità istituzionali perseguite dalle amministrazioni comunali, va rammentato, in primo luogo e in termini generali, che dalla lettura sia dell'art. 114 della Costituzione (La Repubblica è costituita dai Comuni, dalle Province, dalle Città Metropolitane, dalle Regioni e dallo Stato) sia dall'art. 1, comma 2, del t. u. n. 165/01 (per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, le Regioni, le Province, i Comuni...) emerge che i comuni sono enti distinti e autonomi rispetto alle amministrazioni dello Stato.</p>
<p>Il T.U.I.R. esclude dall'assoggettamento all'imposta sui redditi i Comuni. Infatti il D. Lgs. 30.03.2001 n. 165, recante le norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche, nel secondo comma dell'art. 1 precisa che: "Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi le regioni, le province, i comuni...".</p>	<p>Quanto al rilievo difensivo comunale secondo cui l'art. 74, comma 1, del TUIR equipara i comuni alle amministrazioni dello Stato ai fini dell'esclusione dall'assoggettamento alle imposte sui redditi, il collegio rimarca che appare evidente il differente ambito di applicazione dell'IRES rispetto alla TCG, atteso che l'IRES colpisce il reddito e quindi non può riguardare i Comuni.</p>

## CONCLUSIONI

L'opinione di chi scrive è conforme al primo orientamento della Commissione Tributaria.

Ma, al di là di ogni considerazione di merito, stupisce la clamorosa contraddizione fra le pronunce, emesse nell'arco di pochi mesi dallo stesso organo.

Tale situazione comporta chiaramente ulteriore incertezza negli Enti Locali sul permanere dell'obbligo di corrispondere la tassa.

I ricorsi simili si stanno moltiplicando e diventa pertanto estremamente necessaria un'indicazione normativa che, per dare certezza agli Enti Locali, sancisca definitivamente il non assoggettamento alla tassa di concessione governativa.

**Dott. Carlo Rapicavoli**

Direttore Generale e Dirigente del Settore Ambiente

e Pianificazione Territoriale della Provincia di Treviso

<https://www.diritto.it/tassa-di-concessione-governativa-per-i-servizi-di-telefonia-mobile-assoggettabilita-de-gli-enti-locali-sentenze-della-commissione-tributaria-provinciale-di-vicenza-un-sing/>