

Cellulari: tassa di concessione governativa illegittima

Commissione Tributaria Regionale Perugia, sez. I, sentenza 15.02.2011 n. 37 ([Maria Elena Bagnato](#))

Con la sentenza 15 febbraio 2011 la Commissione Tributaria di Perugia si è pronunciata in merito alla legittimità della tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari in abbonamento. Atteso che i giudici di prime cure avevano statuito, con sintetica motivazione, che essa era dovuta in quanto si trattava di una somma accertata a titolo di tributo, la CTr si è espressa diversamente, esaminando dettagliatamente il quadro normativo di riferimento. In effetti, le disposizioni legislative relative al servizio di telefonia mobile sono state profondamente modificate nel corso degli ultimi anni. In particolare, è stato evidenziato che il presupposto per il pagamento della tassa di concessione governativa richiesto in relazione all'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazioni, ovvero di telefoni cellulari, era in origine regolato dall'art. 21 della tariffa allegata al d.p.r. 641/1972, relativo alla: *"Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione."*

Successivamente, con specifico riferimento ai telefoni cellulari, intervenne l'art. 3 D.M. n. 33/1990 contenente il "Regolamento concernente il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione", che equiparava "a *tutti gli effetti*" -anche fiscali - il contratto di abbonamento con il gestore del servizio alla licenza di stazione radio.

Pertanto, la tassa di concessione sui telefoni cellulari trovava il suo presupposto impositivo nella "licenza di stazione radio" prevista dall'art. 318 d.p.r. 156/1973, successivamente abrogato dall' art. 218, [D.Lgs. 259/2003](#), ovvero il "Codice delle comunicazioni elettroniche", in vigore dal 16 settembre 2003.

D'altra parte, la Commissione Tributaria adita ha puntualizzato che il riconoscimento del diritto inderogabile di libertà all'uso dei mezzi di comunicazione elettronica, come i telefoni cellulari, è incompatibile con un sistema di 'concessione' della facoltà di utilizzo degli apparecchi o di 'autorizzazione ' al loro uso.

Per quanto riguarda la sussistenza o meno della legittimità della tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari, si è precisato come essa manchi nell'attuale sistema, atteso che, da un punto di vista sostanziale, è del tutto assente il presupposto legislativo per l'imposizione tributaria, poiché, l'art. 21 della Tariffa allegata al d.p.r. 641/1972 risulta norma priva di contenuto, in quanto si riferisce ad un atto amministrativo previsto dall'art. 318 d.p.r. 156/1973, ormai abrogato.

Peraltro, nella pronuncia esaminata è stata ribadita la scelta del legislatore di rinunciare al regime concessorio, che costituiva il presupposto giuridico dell'esistenza di un atto amministrativo tassabile ("la licenza di esercizio" o l'equipollente "documento che attesta la condizione di abbonato al servizio di telefonia").

Inoltre, è stato sottolineato come l'art. 3 del D.M. 33/1990, tuttora in vigore, ed anche richiamato dall'art. 21 della tariffa allegata al d.p.r. 641/1972, non può certo costituire la fonte normativa che legittima il tributo in questione, in quanto si tratta di un atto normativo secondario.

In effetti, tale disposizione, originariamente emanata per altre finalità, non prevede espressamente l'obbligazione tributaria, traente origine dal collegamento con l'altra norma abrogata. Per cui, laddove la norma regolamentare farà ancora riferimento ad un regime concessorio, sarà in palese contrasto con norme di legge successive e di grado superiore.

In conclusione, la Commissione Tributaria di Perugia, condividendo la precedente pronuncia della Commissione Tributaria Regionale del Veneto del 5 gennaio scorso, ha dichiarato non dovuta la tassa di concessione governativa in relazione all'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazioni.

(Altalex, 28 marzo 2011. Nota di [Maria Elena Bagnato](#))

| [tassa di concessione](#) | [telefoni cellulari](#) | [Maria Elena Bagnato](#) |

Commissione Tributaria Regionale di Perugia

Sezione I

Sentenza 15 febbraio 2011, n. 37

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI PERUGIA

riunita con l'intervento dei Signori:

*...omissis...*

ha emesso la seguente

SENTENZA

-sull" appello n° 177/09 depositato il 20/03/2009

- avverso la sentenza n° 4/08/2008 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PERUGIA  
proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PERUGIA

controparte:

COMUNE DI MONTONE VIA XIV SETTEMBRE N. 73 06122 PERUGIA PG difeso da: PAOLONE AVV.  
GAETANINA VIA XIV SETTEMBRE, 73 06100 PERUGIA PG

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TM000004/2007 TASSE CC. GG. 2003  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TM000004/2007 TASSE CC. GG. 2004  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TM000004/2007 TASSE CC. GG. 2005

Svolgimento del processo

In data 07/02/2007 veniva notificato al Comune di Montone un atto di accertamento in materia di tassa di concessione governativa per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazione (=telefonia cellulare); con detto atto si contestava l'omesso versamento

della tassa di concessione governativa per gli anni 2003/2005, si recuperava a tassazione il relativo importo di € 5.545,75= e si irrogavano le sanzioni di legge.

L'atto veniva impugnato dal Comune di Montone che deduceva:

- carenza di legittimazione passiva;
- contraddittorietà nella motivazione dell'atto;
- intervenuta decadenza dal potere impositivo, ai sensi dell'art. 13 d.p.r. 641/1972, limitatamente all'anno 2003;
- illegittimità dell'atto impugnato per carenza del presupposto impositivo, in quanto il telefono cellulare non può essere considerato una "stazione radioelettrica" di cui all'art. 318 del D.P.R. n. 156/1973, norma comunque abrogata;
- esenzione di tutti gli Enti pubblici, comprese le amministrazioni locali, dal pagamento di tali tasse di concessione governativa, tributo che infatti non veniva addebitato in fattura dalle compagnie telefoniche;
- in via subordinata chiedeva la riduzione dei tributi richieste, che ritiene dovuti non per ogni apparecchio telefonico, ma per ogni "documento che attesta la qualità di abbonato al servizio", documento che sostituisce la licenza di stazione radio;
- in via ulteriormente subordinata chiedeva l'annullamento, o la riduzione, delle sanzioni per oggettiva incertezza sulla portata applicativa della norma. L'Ufficio si costituiva in giudizio chiedendo la conferma dell'atto impugnato. La Commissione Tributaria Provinciale, in parziale accoglimento del ricorso, dichiarava non dovute le sanzioni, ai sensi dell'art. 6 d. lgs. 472/1997; respingeva il ricorso nel merito, confermando il recupero.

Appella l'Agenzia delle Entrate e deduce che il quadro normativo di riferimento è chiaro e non lascia spazio a dubbi interpretativi di sorta, così come è sempre stata chiara ed univoca la posizione assunta in proposito dalla Agenzia delle Entrate; pertanto, non sussistono i presupposti di cui all'art. 6, comma 2, del D. Lgs. 18.2.1997 n. 472 per la disapplicazione delle sanzioni.

L'appellante principale chiede pertanto che, in parziale riforma della sentenza impugnata, vengano dichiarate dovute le sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

Il Comune di Montone si è costituito in giudizio, controdeducendo in merito all'appello principale, e ha proposto appello incidentale. Osserva che i primi giudici hanno completamente ommesso di motivare sulla domanda principale del ricorrente (illegittimità del tributo) e ripropone tutte le eccezioni e deduzioni svolte nel primo grado del giudizio.

#### Motivi della decisione

L'appello incidentale del Comune di Montone deve essere esaminato per primo, in quanto lo stesso attiene alla sussistenza della obbligazione tributaria e, quindi, la questione posta precede quelle relative alla misura del tributo, alle esenzioni ed alla irrogazione delle sanzioni. I primi giudici hanno ritenuto dovuta la tassa di concessione governativa sull'utilizzo dei telefoni cellulari con una motivazione estremamente sintetica ("*mentre dovute sono le somme accertate a titolo di tributo*") che non da in alcun modo conto dell'iter logico e giuridico seguito ai fini del decidere.

E' opportuno, pertanto, ricostruire il quadro legislativo di riferimento.

1. Ai sensi dell'art. 1 d.p.r. 641/1972 ("Disciplina delle tasse sulle concessioni governative") sono soggetti alle tasse sulle concessioni governative "J *provvedimenti amministrativi e gli altri atti elencati nell'annessa tariffa*".

Oggetto dell'imposta, quindi, è un provvedimento concessorio o altro atto amministrativo, a tali fini dichiarato equivalente per legge (la tariffa).

2. Nella fattispecie in esame, il pagamento della tassa di concessione governativa viene richiesto in relazione all'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazioni, vale a dire di telefoni cellulari.

L'atto amministrativo, presupposto ed oggetto dell'imposta, viene individuato dall'art. 21 della tariffa allegata al d.p.r. 641/1972:

*"Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (art. 318 del D.P.R. 29 marzo 1973, n. 156 e art. 3 del D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 1991, n. 202)"*

2.1. L'art. 318 d.p.r. 156/1973 ("Codice postale") 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 delle telecomunicazioni.

Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza.  
"

2.2. Con specifico riferimento ai telefoni cellulari - tecnicamente definibili "stazione radioelettrica", pur se con necessari distinguo - intervenne, agli albori della diffusione di tale mezzo di comunicazione, una norma di natura regolamentare, l'art. 3 D.M. n. 33/1990 ("Regolamento concernente il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione"), che equiparava "a tutti gli effetti" - e, quindi, anche a quelli fiscali - il contratto di abbonamento con il gestore del servizio alla licenza di stazione radio. *("Spetta alla società concessionaria SIP (poi Telecom Italia S.p.a.) provvedere al rilascio all'utente del documento che attesta la sua condizione di abbonato al servizio; tale documento, che sostituisce a tutti gli effetti la licenza di stazione radio, deve contenere gli estremi del tipo di apparato terminale e della relativa omologazione e deve essere esibito dall'abbonato alla pubblica autorità in caso di richiesta di quest'ultima")* Tale art. 3 D.M. 33/1990 viene puntualmente richiamato nell'art. 21 della Tariffa allegata al d.p.r. 641/1972 (tramite il riferimento al D.L. 151/1991), sicché deve concludersi che la tassa di concessione sui telefoni cellulari trovava il suo presupposto impositivo nella "licenza di stazione radio" prevista dall'art. 318 d.p.r. 156/1973, licenza che conservava la sua natura provvedimento e concessoria anche se rilasciata "in via sostitutiva", in forza di disposizioni di legge, per il mezzo di altro documento (il contratto di abbonamento).

3. L'art. 318 d.p.r. 156/1973 è stato abrogato dall'art. 218 D. Lgs. 259/2003 ("Codice delle comunicazioni elettroniche", in vigore dal 16 settembre 2003), nel quadro di un completo riassetto del sistema delle comunicazioni ispirato ai principi generali enunciati nell'art. 3: "1. 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.

*2. 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.*

*3. Sono fatte salve le limitazioni derivanti da esigenze della difesa e della sicurezza dello Stato, della protezione civile, della salute pubblica e della tutela dell'ambiente e della riservatezza e protezione dei dati personali, poste da specifiche disposizioni di legge o da disposizioni regolamentari di attuazione. "*

3.1 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 o 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.

La legge regola infatti, a monte, un sistema di autorizzazioni generali per la creazione e gestione di "reti" di comunicazione pubbliche (art. 25 e ss.) o private (artt. 104 e ss.); di concessione di diritti individuali per l'impianto e l'esercizio di stazioni radioelettriche richiedenti assegnazioni di frequenza (artt. 126 e ss.); di autorizzazione generale per l'impianto e l'esercizio di stazioni di radioamatore (artt. 135 e ss.).

3.2 L'unica norma della legge 259/2003 in cui si torna a parlare di "licenza di esercizio" è l'art. 160, che però in nessun caso può considerarsi sostitutivo del previgente art. 318 d.p.r. 156/1973.

Infatti l'art. 160 prevede, con terminologia non del tutto coerente, l'obbligo di conservazione della "licenza" (sarebbe stato più corretto parlare di "autorizzazione") solo per le stazioni radioelettriche per la quale sia stata conseguita l'autorizzazione generale all'esercizio, quindi per i gestori di reti pubbliche o private e per i radioamatori.

L'art. 160 ha, invero, un secondo comma che torna a prevedere - così come faceva l'art. 318 del 1973 - che *"Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza"*.

Detta norma, probabile svista del legislatore, è del tutto incongrua con il sistema, in quanto è incompatibile con l'art. 3 la previsione di una "licenza" per il possesso di stazioni riceventi il servizio di radiodiffusione.

4. Tornando, dunque, alla questione della sussistenza o meno del presupposto impositivo della tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari, deve concludersi che tale presupposto difetta nell'attuale sistema normativo.

4.1 In primo luogo, sotto un profilo sostanziale e formale, difetta il presupposto legislativo per l'imposizione tributaria: infatti l'art. 21 della Tariffa allegata al d.p.r. 641/1972 risulta norma svuotata di contenuto, atteso che fa riferimento ad un atto amministrativo previsto da una norma abrogata, l'art. 318 d.p.r. 156/1973.

Peraltro tale soluzione è coerente con la scelta legislativa della rinuncia al regime concessorio, che costituiva il presupposto giuridico dell'esistenza di un atto amministrativo tassabile (la licenza di esercizio o l'equipollente "documento che attesta la condizione di abbonato al servizio di telefonia").

4.2 Da ultimo si osserva che l'art. 3 del D.M. 33/1990, norma tuttora in vigore e tuttora richiamata dall'art 21 della tariffa allegata al d.p.r. 641/1972 (peraltro non direttamente, ma per effetto del richiamo al D.L. D.L. 151/1991), non può certo costituire la fonte normativa che legittima il tributo in questione, in quanto si tratta di un atto normativo secondario.

Inoltre detta norma è stata emanata ad altri fini e non stabilisce chiaramente ed espressamente il sorgere dell'obbligazione tributaria, che invece risulta *{rectius: risultava}* dal collegamento con altra norma, oggi abrogata.

Infine detta norma regolamentare, ove ancora fa riferimento ad un regime concessorio, risulta in contrasto con norme di legge di rango superiore e temporalmente successive.

5. In definitiva, in accoglimento dell'appello incidentale del contribuente, si deve dichiarare l'illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato e non dovuta la tassa di concessione governativa in relazione all'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazioni.

5.1. L'accoglimento dell'appello incidentale è dirimente dell'esame di tutte le altre questioni dedotte con l'appello principale e che, per conseguenza, devono considerarsi assorbite e comunque infondate.

5.2. Il recupero della tassa di concessione governativa per gli anni 2003/2005, impugnato in primo grado, deve conseguentemente essere annullato, in riforma dell'impugnata decisione.

In considerazione della novità, rilevanza e complessità della controversia si ritengono sussistenti giusti motivi per compensare integralmente fra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

accoglie l'appello incidentale del Comune di Montone e respinge l'appello principale dell'ufficio. Spese del grado compensate.

Perugia, 15 febbraio 2011.

Il relatore

(avv. Letizia Magnini)

Il Presidente

(dott. Cesare Lamberti)

( da [www.altalex.it](http://www.altalex.it) )