Sentenza del 10/05/2022 n. 14691 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La controversia ha ad oggetto l'impugnazione da parte del Comune di Artegna della sentenza n. 82 del 2016 emessa dalla CTR del Friuli-Venezia Giulia che, riformando la decisione di primo grado, ha accertato la legittimità del silenzio rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria al rimborso della tassa di concessione governativa sulla telefonia mobile, per gli anni dal 2006 al primo bimestre del 2009, per l'impiego di apparecchi terminali prevista dall'art. 21, lett. B, della tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641.

2. La CTP adita aveva accolto il ricorso di più enti locali, tra i quali l'odierno ricorrente, in ragione dell'intervenuta liberalizzazione della fornitura di servizi di comunicazione elettronica per effetto del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 3 Codice delle comunicazioni e dell'intervenuta abrogazione del D.P.R. 29 marzo 1973, n. 156, ad opera dell'art. 218 del citato Codice delle comunicazioni. L'imposizione, pertanto, non era ritenuta più applicabile essendo venuti a mancare, sia il regime di concessione, sia l'art. 318 citato che costituiva il presupposto della tassazione del contratto di abbonamento.

3. La CTR, riformando la pronuncia di primo grado, ha, invece, affermato la sussistenza anche a carico dei comuni dell'obbligo di versamento della tassa di concessione governativa sulla telefonia mobile in abbonamento, fondando la motivazione sulle seguenti ragioni:

è da escludere una differenziazione di regolamentazione tra "telefoni cellulari" e "radio-trasmittenti", in quanto entrambi risultano soggetti, per quanto riguarda le condizioni di accesso, al D.Lgs. 1 agosto 2003, n. 259, attuativo della direttiva 2002/20/CE, cd direttiva autorizzazioni, mentre, quanto ai requisiti tecnici per la messa in commercio, al D.Lgs. 5 settembre 2001, n. 269, attuativo della direttiva 1999/5/CE;

- è da escludere l'abrogazione del D.P.R. 28 marzo 1973, n. 156, art. 318, per effetto dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 218 che avrebbe fatto venire meno l'assoggettabilità dell'uso del "telefono cellulare" alla tassa governativa di cui all'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972; la relativa previsione è attualmente riprodotta dal D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 come anche desumibile dal D.L. 24 gennaio 2014, n. 4, art. 2, comma 4, conv. con modifiche in L. 28 marzo 2014, n. 50;

tali principi, allineati alla giurisprudenza di legittimità, anche a Sezioni Unite, ha trovato conferma nella giurisprudenza della Corte di Giustizia, secondo cui nessuna delle direttive invocate osta ad una norma nazionale che assoggetti a prelievo fiscale la mera stipula del

contratto di abbonamento tra il gestore e l'utente finale; le direttive, infatti, si occupano delle reti e non del singolo contratto di utenza.

Sulla questione circa la sussistenza del presupposto impositivo, per non esserci più la necessità di un'approvazione o un'autorizzazione di contratto di abbonamento, la CTR ha osservato che nessuna norma obbliga l'utilizzatore a privilegiare il ricorso all'abbonamento o alla scheda prepagata ed è legittima la scelta dell'Amministrazione di individuare nel contratto lo strumento sostitutivo di qualsiasi autorizzazione generale e/o licenza di stazione radio, senza alcun intervento, attività o controllo da parte dell'Amministrazione.

Il Comune ha proposto sette motivi di impugnazione, l'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso e il sostituto procuratore generale ha depositato conclusioni scritte chiedendo il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

4. Con il primo motivo di ricorso il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R., del D.L. 24 gennaio 2014, n. 4, art. 2, comma 4, conv. con modifiche in L. 28 marzo 2014, n. 50; deduce, in proposito, l'illegittimità della sentenza per essersi basata su una normativa nazionale, per come interpretata dalle S.U., contraria alle direttive di settore così come, invece, sono state interpretate dalla Corte di Giustizia Europea, in particolare, nella sentenza 17 settembre 2015. Espone il ricorrente che la normativa nazionale, in particolare il D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4, il D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 e l'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, ha previsto un'equiparazione tra le "stazioni radioelettriche" e le "apparecchiature terminali di telecomunicazione" (cioè i telefoni cellulari). Essa prevede l'obbligo di autorizzazione generale a carico solamente dei soggetti che hanno stipulato un contratto denominato abbonamento. Di contro, le direttive 1999/5/CE e 2002/20/CE prevedono la libera circolazione e la libera messa in servizio degli apparecchi terminali di telefonia mobile; nello specifico, la direttiva da ultimo citata definisce "contratto" il contenuto dell'atto stipulato tra il gestore del servizio e l'utente finale. La decisione della Corte di Giustizia del 17 settembre 2015 ha chiarito, secondo il ricorrente, che le direttive che disciplinano i cellulari non sono applicabili agli impianti radioelettrici e da tale affermazione conclude che il D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 volto a regolamentare questi ultimi, non può costituire il presupposto normativo della tassa governativa in questione che ha come destinatari gli utenti dei telefoni cellulari. Conclude, poi, il ricorrente, che la decisione della Corte di Giustizia richiamata ha affermato, inoltre, che non c'è incompatibilità tra la citata tassa di concessione governativa e la direttiva 5/1999, in quanto non esiste quell'attività amministrativa che le Sezioni Unite (d'ora in poi S.U.) della Corte di Cassazione hanno ritenuto essere il presupposto del tributo. Per tale motivo il ricorrente chiede la rimessione della questione alle S.U. ai sensi dell'art. 374 c.p.c., al fine di ottenere una rivisitazione del consolidato orientamento giurisprudenziale.

5. Con il secondo motivo il comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R., del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 2, comma 2, lett. b), e dell'art. 97 Cost.. Contesta la legittimità della pronuncia impugnata per violazione del principio di legalità, attesa

l'abrogazione della fonte normativa che prevedeva il pagamento del tributo (D.P.R. n. 156 del 1973, art. 318) e l'inapplicabilità del codice delle telecomunicazioni ai telefoni cellulari. Nega che l'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972 individui l'atto amministrativo tassato (licenza d'esercizio) nel D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160, comma 1, e l'equipollente atto amministrativo nel documento sostitutivo (contratto di abbonamento), D.M. n. 33 del 1990, ex art. 3 cui rinvia il D.L. n. 151 del 1991, art. 3.

Ad avviso del ricorrente il presupposto della tassa di concessione governativa è l'esistenza di un provvedimento amministrativo concessorio o autorizzatorio e attualmente tale provvedimento è richiesto dal D.Lgs. n. 259 del 2003 solo per le stazioni radio diverse dai telefoni, per i quali non è, invece, chiesta alcuna autorizzazione o licenza. L'assimilazione normativa delle stazioni radioelettriche e dei telefoni radiomobili è rimasta fino all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 269 del 2001 e del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 2, comma 2, lett. b), secondo cui le disposizioni del codice delle comunicazioni non si applicano alle apparecchiature contemplate dal D.Lgs. n. 259 del 2001, che attua la direttiva 1999/5/CE. Per il ricorrente, il D.Lgs. n. 269 del 2001 ha dettato una disciplina per la produzione dei telefoni cellulari incompatibile con la disposizione di cui al D.M. n. 33 del 1990, art. 3 da ritenersi, pertanto, abrogata, in quanto tali apparecchi vengono immessi sul mercato senza alcuna omologa o controllo da parte dello Stato.

6. Con il terzo motivo il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R.. Con tale motivo il ricorrente sostanzialmente ribadisce l'assenza del presupposto impositivo per effetto dell'abrogazione del D.P.R. n. 156 del 1975, art. 318 specificando che il D.L. n. 151 del 1991, art. 3, comma 1, riguarda solo la voce 131 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, sostituita nel 1992 dal D.M. 20 agosto 1992 con la voce 80, a sua volta riportata dal D.M. 28 dicembre 1995 nell'attuale voce 21. Non essendo più in vigore il D.L. n. 151 del 1991, art. 3, comma 1, automaticamente sono venuti meno i richiami contenuti nella disposizione, ovvero il rinvio al D.M. n. 33 del 1990, art. 3.

7. Con il quarto motivo il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R.. Il ricorrente con tale doglianza ribadisce l'implicita abrogazione dell'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. da ultimo citato per effetto dell'introduzione dell'art. 3, comma 2, artt. 25 e 218 che hanno determinato l'abrogazione del sistema concessorio delle telecomunicazioni e il passaggio a una nuova sistemazione dell'intera materia. In proposito il ricorrente insiste sulla sostanziale diversità tra l'autorizzazione generale, prevista dall'art. 25 del codice delle telecomunicazioni, di derivazione comunitaria introdotta dalla direttiva 2002/20/CE, e il provvedimento di autorizzazione previsto nel nostro ordinamento. Sostiene il ricorrente che, se l'autorizzazione generale è un atto riferito solo al gestore di telefonia e non all'utente finale, sarà solo il gestore eventualmente tenuto a versare il relativo tributo.

8. Con il quinto motivo il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R.. Ad avviso del ricorrente, il presupposto impositivo era ricondotto all'esistenza di un provvedimento amministrativo, ai sensi del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1 ed era

finalizzato alla verifica tecnica dell'apparecchiatura terminale e alla sua omologazione. L'intervento preventivo di tipo autorizzatorio non è più richiesto dal D.Lgs. n. 269 del 2001 per telefoni cellulari, ma solo per gli impianti radioelettrici esclusi dall'ambito di applicazione del citato D.Lgs.. Il contratto di abbonamento previsto dal D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 70 non rappresenta più, dunque per il ricorrente, il documento sostitutivo della licenza di esercizio a seguito della separazione normativa e tecnica della materia relativa ai telefoni cellulari da quella degli impianti radioelettrici.

9. Con il sesto motivo il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R. in relazione all'art. 23 Cost.. La doglianza ruota intorno al rilievo per cui, se in generale la tassa è dovuta in forza di una controprestazione che lo Stato effettua su richiesta del soggetto e il suo presupposto è l'emanazione di un atto amministrativo, nella tassa di concessione governativa in esame, la mancanza del presupposto comporta la sua trasformazione in virtù di un'interpretazione evolutiva in un'imposta con violazione della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.. In tal senso il ricorrente sollecita, ove il collegio dovesse ritenere comunque dovuta la tassa in questione, la rimessione degli atti alla Corte Costituzionale.

10. Con il settimo motivo il Comune ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1, dell'art. 21 della tariffa allegata al citato D.P.R., del D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4, conv. in L. n. 50 del 2014 e del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160. Il ricorrente ritiene che la norma interpretativa da ultimo citata non possa spiegare effetti retroattivi contestando le conclusioni cui è giunta la giurisprudenza di legittimità a Sezioni Unite (n. 9560 del 2014). La norma, ad avviso del ricorrente, determina un illegittimo ampliamento dell'ambito di applicazione del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 laddove ritenendo che il termine "stazioni radioelettriche" debba essere riferito anche alle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre di comunicazione" porta ad includere mezzi di comunicazione del tutto diversi.

I motivi sono infondati e possono essere trattati congiuntamente stante la loro intima connessione, essendo tutti sostanzialmente volti a verificare la violazione dei medesimi articoli di legge sotto una pluralità di profili. Per comodità espositiva la motivazione viene suddivisa per punti raggruppati per tematiche che attraversano i diversi motivi di impugnazione.

11. Interpretazione della normativa interna in rapporto alle direttive Europee (primo motivo di impugnazione). La ricostruzione dell'intera materia riguardante la disciplina della radiofonia mobile è stata effettuata da Sez. U, n. 9560 del 2014, Rv. 630840 - 01, secondo cui "In tema di radiofonia mobile, l'abrogazione del D.P.R. 28 marzo 1973, n. 156, art. 318 ad opera del D.Lgs. 1 agosto 2003, n. 259, art. 218 non ha fatto venire meno l'assoggettabilità dell'uso del "telefono cellulare" alla tassa governativa di cui all'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, in quanto la relativa previsione è riprodotta nel D.Lgs. n. 259 cit., art. 160". La pronuncia ha escluso una differenziazione di regolamentazione tra "telefoni cellulari" e "radio-trasmittenti", risultando entrambi soggetti, quanto alle condizioni di accesso, al D.Lgs. n. 259 del 2003 (attuativo, in particolare, della direttiva 2002/20/CE, cosiddetta direttiva autorizzazioni), e, quanto ai requisiti tecnici per la messa in commercio, al D.Lgs. 5 settembre 2001, n. 269

(attuativo della direttiva 1999/5/CE). Tale equiparazione, ad avviso del citato arresto è, del resto, anche desumibile dalla norma interpretativa introdotta con il D.L. 24 gennaio 2014, n. 4, art. 2, comma 4, conv. con modif. in L. 28 marzo 2014, n. 50, che ha inteso la nozione di stazioni radioelettriche come inclusiva del servizio radiomobile terrestre di comunicazione. Deriva da tale affermazione che il rinvio, di carattere non recettizio, operato dalla regola tariffaria deve intendersi riferito attualmente al D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160. A conforto di tale impostazione si è, altresì, osservato che, ai sensi dell'art. 219 del medesimo D.Lgs., dalla liberalizzazione del sistema delle comunicazioni non possono derivare "nuovi o maggiori oneri per lo Stato", e, dunque, neppure una riduzione degli introiti anteriormente percepiti. Nè, in ogni caso, l'applicabilità di siffatta tassa si pone in contrasto con la disciplina comunitaria, attesa l'esplicita esclusione di ogni incompatibilità affermata dalla Corte di giustizia (CGCE, 12 dicembre 2013 in C-335/2013).

Il Collegio non ravvisa ragioni per discostarsi da tali principi, confermati anche dalla successiva giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 20153 del 2019, Cass. n. 9707 del 2016, Cass. n. 25522 del 2014, Rv. 633529 - 01, Sez. 6 - 5, n. 19632/2014, Rv. 632234 - 01, Sez. 5, n. 23052/2012, Rv. 624619 - 01).

Si condivide preliminarmente l'assunto secondo cui non può ragionevolmente sostenersi che in materia ci sia una differenziazione di "fonte regolatrice" nelle direttive Europee tra "telefoni cellulari" e "radio rice-trasmittenti". Il sistema delle fonti Europee in materia è complesso e stratificato in ragione del rapido evolversi della tecnologia e dell'estrema e capillare diffusione degli apparecchi sul mercato. Sinteticamente si richiamano: la direttiva 1999/5/CE, riguardante le apparecchiature radio e le apparecchiature terminali di telecomunicazione e il reciproco riconoscimento della loro conformità, attuata nell'ordinamento giuridico italiano con il D.Lgs. n. 269 del 2001; la direttiva 2002/19/CE, riguardante l'accesso alle reti di comunicazione elettronica e le risorse correlate, e l'interconnessione delle medesime (c.d. "direttiva accesso"); la direttiva 2002/20/CE, riguardante le autorizzazioni per le reti e i servizi di comunicazione elettronica (c.d. "direttiva autorizzazioni"); la direttiva 2002/21/CE, che istituisce un quadro normativo comune per le reti ed i servizi di comunicazione elettronica (c.d. "direttiva quadro"); la direttiva 2002/22/CE, riguardante il servizio universale e i diritti degli utenti in materia di reti e di servizi di comunicazione elettronica (c.d. "direttiva servizio universale"); la direttiva 2002/77/CE, riguardante la concorrenza nei mercati delle reti e dei servizi di comunicazione elettronica. Tutte queste direttive, salvo la prima indicata, sono state attuate nel nostro ordinamento con il D.Lgs. n. 259 del 2003, codice delle comunicazioni elettroniche, come poi modificato dal D.Lgs. 28 maggio 2012, n. 70, che ha dato esecuzione alla direttiva 2009/140/CE, la quale ha modificato in parte le precedenti direttive.

Se è vero che la direttiva 5/99, sulle specifiche tecniche degli apparecchi terminali distingue concettualmente le "radio" dai "telefoni" (art. 2, comma 1, lett. a), b) e c), Dir. 5/99), ampia parte della disciplina da essa dettata si applica indifferentemente alle une ed agli altri, tutti definiti genericamente "apparecchi". In proposito, esemplificativamente, l'art. 2, lett. a), della direttiva, definisce "apparecchio" "qualsiasi apparecchiatura che sia o un'apparecchiatura radio o un'apparecchiatura terminale di telecomunicazione o entrambe".

Per altro verso, in via esemplificativa, la direttiva cd autorizzazioni (2002/21/CE), nel combinato disposto dell'VIII Considerando e dell'art. 1, comma 4, non dice affatto che essa "non si applica" agli apparecchi previsti dalla direttiva 5/99 (cioè i telefoni), ma dice una cosa diversa: e cioè che "restano ferme" le previsioni della direttiva 5/99.

Il codice delle comunicazioni elettroniche, inoltre, contiene numerose norme dedicate proprio alle reti telefoniche ed al loro uso, quali ad esempio, l'art. 1, comma 1, lett. (hh), che fornisce la definizione di "servizio telefonico accessibile al pubblico", ovvero "un servizio reso accessibile al pubblico che consente di effettuare e ricevere direttamente o indirettamente, chiamate nazionali o nazionali e internazionali tramite uno o più numeri che figurano in un piano di numerazione dei servizi di comunicazione elettronica nazionale o internazionale"; l'art. 54 che prevede l'obbligo per i fornitori di garantire l'accesso al servizio telefonico attraverso la connessione di rete.

Deve, pertanto, essere condivisa la conclusione delle S.U. secondo cui, posto che il diritto interno deve essere interpretato nel senso più coerente possibile col diritto comunitario, se ne deve desumere che tra telefoni e radio non vi è una diversità normativa "per fonte". La differenziazione tra le diverse apparecchiature è posta, piuttosto, "per attività", nel senso che la direttiva 1999/5/CE ed il D.Lgs. n. 269 del 2001 si occupano delle specifiche tecniche, sia delle radio, sia dei telefoni cellulari; mentre la direttiva 2002/21/CE ed il D.Lgs. n. 259 del 2003 si occupano delle reti e delle relative autorizzazioni di esercizio sia per le radio, sia per i telefoni.

12. La normativa interna al vaglio della Corte di Giustizia (primo motivo di impugnazione).

Tale premessa ricostruttiva necessariamente postula, ai fini applicativi, anche, una ricognizione delle pronunce della Corte di Giustizia in materia. Il ricorrente si duole, infatti, della non corretta applicazione da parte della S.C. delle norme comunitarie come intese dal Giudice Europeo. A tale proposito si richiama l'ordinanza 12 dicembre 2013 in causa C-335/13, già esaminata dalla S.U. nella sentenza sopra richiamata, che si è pronunciata proprio sulla questione pregiudiziale sollevata dal giudice italiano relativa alla: a) conformità del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160, all'art. 3 della direttiva cd autorizzazioni, 2002/20/CE, che esclude nel regime liberalizzato delle comunicazioni la potestà di controllo dell'autorità amministrativa da cui trae giustificazione il prelievo sull'utente del servizio; b) conformità del D.M. n. 33 del 1990, art. 3, comma 2, al quale rinvia l'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, come modificato dal D.L. n. 151 del 1991, n. 3 al regime di libera concorrenza e al divieto previsto dall'art. 102, del TFUE di applicare nei rapporti commerciali condizioni dissimili per prestazioni equivalenti.

Con la pronuncia sopra richiamata la Corte di Giustizia ha affermato che l'art. 3 della direttiva 2002/20/CE non osta ad una normativa nazionale come quella relativa alla tassa sulle attività svolte nel contesto di una concessione governativa.

Con l'ordinanza 15 dicembre 2010, C- 492/09, la Corte di Giustizia, poi, ha rilevato, per un verso, che la tassa sulle concessioni governative, in quanto tassa sull'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, non ha, come base imponibile, la fornitura di reti e di servizi di comunicazione elettronica e, dall'altra, che l'uso privato di un servizio di telefonia mobile da parte di un abbonato non presuppone la fornitura di

una rete o di un servizio di comunicazione elettronica, ai sensi della direttiva autorizzazioni (punto 35).

Uno degli elementi centrali della motivazione dell'arresto delle S.U., fondato sulle pronunce della Corte di Giustizia sopra richiamate è, dunque, che la tassa sulle concessioni governative ha per presupposto l'impiego del telefono e non la fornitura del servizio. Se, quindi, l'imposta in oggetto è una tassa sull'impiego, poco rileva la questione circa la corretta individuazione da parte della sentenza impugnata, e indirettamente delle S.U. da questa richiamate, dell'ambito di applicazione delle direttive Europee in materia.

Viene così a cadere la doglianza, sorretta dal rilievo della netta separazione delle fonti regolatrici dei due apparecchi, per cui il D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 non può costituire il presupposto normativo della tassa governativa in questione che ha come destinatari gli utenti dei telefoni cellulari.

13. Il diritto interno (primo, terzo, quarto e settimo motivo di impugnazione).

La verifica circa la sussistenza di un supporto normativo della tassa di concessione governativa applicabile ai telefoni cellulari, effettuata dalle S.U. nella pronuncia citata, ha condotto ad esiti del tutto condivisibili, nè risultano elementi nuovi, anche alla luce delle doglianze del ricorrente, che possano indurre a differenti conclusioni.

La fonte normativa interna che assoggetta l'uso del telefono cellulare alla tassa di concessione governativa è l'art. 3 del D.L. 13 maggio 1991, n. 151, conv. in L. 12 luglio 191, n. 202, il quale dispone che: "Dopo la voce n. 130 della tariffa annessa al D.P.R. n. 641 del 1972 è aggiunta la voce 131: Licenza o documento sostitutivo della stessa per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (D.P.R. 29 marzo 1973, n. 156, art. 318 e del D.M. poste e telecomunicazioni 13 febbraio 1990, n. 33, art. 3...".

Il Collegio condivide l'affermazione delle S.U. sopra citate, secondo cui il D.P.R. n. 156 del 1973 e il D.M. n. 33 del 1990 costituiscono la base normativa con cui il legislatore ha deliberato di assoggettare alla tassa di concessione governativa l'uso del "telefono cellulare", confermando, con tale scelta normativa, di riconoscere le citate disposizioni come legittima fonte regolatrice, non solo, delle "stazioni radioelettriche", ma anche dei "telefoni cellulari".

Va respinta la contestazione relativa all'abrogazione del D.L. n. 151 del 1991. Della L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 2, il comma 9 dispone che: "Sono abrogate le norme contenute nel R.D. 8 gennaio 1931, n. 148, nella L .28 settembre 1939, n. 1822 e nel D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 1991, n. 202, che risultino in contrasto con la presente legge". Stante l'espressa previsione dell'abrogazione delle sole disposizioni incompatibili non può ritenersi che il citato D.L. n. 151 del 1991 sia stato implicitamente abrogato. Nella L. n. 662 del 1996, non risultano disposizioni in contrasto con la L. n. 151 del 1991, art. 3 nè la parte ricorrente ha evidenziato nei propri scritti le disposizioni contrastanti che renderebbero inapplicabile il citato art. 3.

Con riferimento alla presunta abrogazione del D.P.R. n. 156 del 1973, art. 318 cd codice postale, la Corte sempre nella pronuncia sopra richiamata, come già riportato, ha evidenziato che il contenuto di tale norma è stato integralmente trasfuso nel D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160. Esso prevede le "stazioni radioelettriche" soggette a licenza d'uso e, in sostituzione di essa, come appena visto, può aver titolo il contratto di abbonamento. Da ciò consegue che il riferimento contenuto nel citato art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, all'art. 318 del Codice postale deve intendersi attualmente riferito al D.Lgs. n. 259 del 2003, stante il carattere "formale" e non "recettizio" del rinvio operato dalla regola tariffaria.

Nè, per altro verso, può ritenersi che il D.M. n. 33 del 1990 sia stato abrogato e sul punto si condivide quanto espresso dalla pronuncia delle S.U. più volte citata che ha richiamato il D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 219 secondo cui "dall'attuazione del codice non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato". Tale previsione costituisce una conferma che la riforma non ha implicato e non può implicare una possibile abrogazione della tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari. Diversamente, ammettendone l'abrogazione si avrebbe un'interpretazione in violazione del art. 219 da ultimo citato.

Alla luce di quanto ora esposto e, condividendo i rilievi già espressi dalla giurisprudenza di legittimità e della Corte di Giustizia, la tassa in oggetto è collegata all'uso privato dei servizi di telefonia e "il fatto generatore" non è affatto collegato ad "una procedura di autorizzazione generale che consenta di accedere al mercato dei servizi di comunicazioni elettroniche". Il contratto di abbonamento, in sostanza, è equiparato ad un'autorizzazione generale ai fini della realizzazione del presupposto impositivo della tassa di concessione governativa in oggetto, ma non ha affatto lo scopo di autorizzare la fornitura di reti (punto 42 Corte di Giustizia 17 settembre 2015; nello stesso senso Cass. n. 9707 del 2016 e Cass. n. 20153 del 2019).

Nessun dubbio, poi, sugli effetti di interpretazione autentica del D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4, come hanno affermato in modo del tutto condivisibile le S.U. nella pronuncia richiamata dalla sentenza impugnata. La disposizione prevede che: "Per gli effetti dell'art. 21 della Tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1976, n. 641, le disposizioni dell'art. 160 del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al D.Lgs. 11 agosto 2003, n. 259, richiamate nell'art. 21, si interpretano nel senso che per stazioni radioelettriche si intendono anche le apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre di comunicazione".

Come già osservato dalla S.C. (Cass. n. 20153 del 2019 cit., Cass. n. 9560 del 2014 cit.), infatti, il D.L. in questione è intervenuto in presenza di un contrasto interpretativo, presupposto questo richiesto anche dal Giudice delle Leggi per l'individuazione della portata interpretativa o meno di una disposizione (C. Cost. n. 209 del 2010). Ne consegue che, stante la natura della disposizione, essa avrà portata retroattiva.

Non può, pertanto, in alcun modo ritenersi venuto meno il presupposto impositivo.

14. Sentenza della Corte di Giustizia 17 settembre 2015, C-416/14. Dedotta sussistenza di elementi di novità rispetto alla precedente giurisprudenza (motivi di impugnazione primo e sesto).

La sentenza 17 settembre 2015, C-416/14, posta a valle dell'arresto delle S.U. sopra richiamate e dell'introduzione del D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4, conv. con modif. in L. n. 50 del 2014, n. 50 non sembra, ad avviso del Collegio, essere andata di diverso avviso.

Tra le diverse questioni pregiudiziali poste, la Corte di Giustizia ha risposto al seguente quesito: "se la direttiva 1999/5, segnatamente il suo art. 8, e le direttive reti vadano interpretate nel senso che ostano a una normativa nazionale relativa all'applicazione di una tassa, quale la tassa di concessione governativa, in forza della quale l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre, nel contesto di un contratto di abbonamento, è assoggettato a un'autorizzazione generale o a una licenza nonchè al pagamento di detta tassa" (punto 28). Il giudice comunitario ha concluso affermando che: 1) Le direttive 1999/5, 2002/19, 2002/20, come modificata dalla direttiva 2009/140, 2002/21 e 2002/22 "vanno interpretate nel senso che non ostano a una normativa nazionale relativa all'applicazione di una tassa, quale la tassa di concessione governativa, in forza della quale l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre, nel contesto di un contratto di abbonamento, è assoggettato a un'autorizzazione generale o a una licenza nonchè al pagamento di detta tassa, in quanto il contratto di abbonamento sostituisce di per sè la licenza o l'autorizzazione generale e, pertanto, non occorre alcun intervento dell'amministrazione al riguardo;

2) L'art. 20 della direttiva 2002/22, come modificata dalla direttiva 2009/136, e l'art. 8 della direttiva 1999/5 vanno interpretati nel senso che non ostano, ai fini dell'applicazione di una tassa quale la tassa di concessione governativa, all'equiparazione a un'autorizzazione generale o a una licenza di stazione radioelettrica di un contratto di abbonamento a un servizio di telefonia mobile, che deve peraltro precisare il tipo di apparato terminale di cui si tratta e l'omologazione di cui è stato oggetto.

3) In un caso come quello oggetto dei procedimenti principali, il diritto dell'Unione, quale risulta dalle direttive 1999/5, 2002/19, 2002/20, come modificata dalla direttiva 2009/140, 2002/21 e 2002/22, come modificata dalla direttiva 2009/136, nonchè dall'art. 20 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, dev'essere interpretato nel senso che non osta a un trattamento differenziato degli utenti di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre, a seconda che essi sottoscrivano un contratto di abbonamento a servizi di telefonia mobile o acquistino tali servizi in forma di carte prepagate eventualmente ricaricabili, in base al quale solo i primi sono assoggettati a una normativa nazionale come quella che istituisce la tassa di concessione governativa".

Il diritto dell'unione, espresso nelle direttive sopra richiamate, dunque, secondo tale ultima sentenza della Corte di Giustizia, non osta all'equiparazione a un'autorizzazione generale o a una licenza di stazione radioelettrica di un contratto di abbonamento a un servizio di telefonia mobile. Esso, inoltre, non osta neppure a un trattamento differenziato degli utenti di telefoni cellulari, a seconda che essi sottoscrivano un contratto di abbonamento a servizi di telefonia mobile o acquistino tali servizi in forma di carte prepagate eventualmente ricaricabili, prevedendo l'applicazione della tassa solo in caso di sottoscrizione di abbonamento. La pronuncia ha chiarito, infatti, che la tassa di concessione governativa si applica non alle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre, ma ai contratti di abbonamento

sottoscritti per l'uso di tali apparecchiature. Tale imposizione non interferisce, quindi, con la vendita di dette apparecchiature terminali, che possono essere vendute senza obbligo di sottoscrivere un contratto di abbonamento in Italia e, comunque, essa non si applica nemmeno alle apparecchiature terminali provenienti da altri Stati membri. Da tali affermazioni deriva che essa non costituisce neppure un ostacolo alla libera circolazione di tali apparecchiature.

Nell'affrontare la seconda questione pregiudiziale, la Corte di Giustizia ha preso atto dell'orientamento della S.C. secondo cui il contratto di abbonamento costituisce il titolo giuridico che consente al consumatore di utilizzare il telefono cellulare e che esso può valere "di per sè stesso" quale documento sostitutivo dell'autorizzazione generale e/o della licenza di stazione radio, senza alcun intervento, attività o controllo da parte dell'amministrazione (punto 35). Dalla prospettiva Eurounitaria, la Corte di Giustizia ha precisato che l'individuazione del presupposto impositivo e la verifica della sua esistenza spetta al giudice nazionale e ha affermato che, se effettivamente la normativa interna non impone alcun intervento dell'amministrazione, non si realizza alcun ostacolo alla libertà di circolazione e, quindi, alcuna violazione della direttiva 1999/5 (punti 37 e 38).

14. Supposto contrasto della disciplina per come interpretata dalla giurisprudenza di legittimità agli artt. 97 e 23 Cost. (motivi di impugnazione due e sei).

Preliminarmente, con riferimento alla doglianza che l'interpretazione fornita dalla giurisprudenza di legittimità abbia come conseguenza l'illegittimità di un trattamento differenziato degli utenti di telefoni cellulari, a seconda che essi sottoscrivano un contratto di abbonamento a servizi di telefonia mobile o acquistino tali servizi in forma di carte prepagate eventualmente ricaricabili, prevedendo l'applicazione della tassa solo in caso di sottoscrizione di abbonamento, si ricorda che la Corte di Giustizia ha già risposto (ordinanza 12 dicembre 2013 in causa C-335/13), escludendo che essa fosse di ostacolo all'applicazione delle direttive comunitarie.

Sulla questione della dedotta presunta incostituzionalità dell'interpretazione fornita dalla pronuncia impugnata, non vi sono motivi per discostarsi da quanto affermato dalla giurisprudenza di legittimità, (Cass. n. 25522 del 2014, Rv. 633529 - 01, Cass. n. 9707 del 2016, e Cass. n. 20153 del 2019) ribadendo la manifesta infondatezza della censura. La differenza fattuale e giuridica tra il contratto di abbonamento che assicura il servizio in via continuativa a fronte del pagamento di un canone e l'acquisto di una ricarica che assicura, invece, la disponibilità di un pacchetto di minuti di conversazione telefonica esclude l'irragionevolezza della diversità del trattamento tributario.

Il riferimento, contenuto nell'intestazione del secondo motivo di impugnazione, alla violazione dell'art. 97 Cost. non è stato in alcun modo esplicitato e da ciò deve ritenersi che tale doglianza sia inammissibile. Il motivo, infatti, riprende la questione dell'abrogazione implicita del D.M. n. 33 del 1990, art. 3 e della separazione delle discipline, profili di doglianza da ritenere infondati sulla base delle considerazioni che precedono.

Infondata, poi, è la censura relativa al mancato esame da parte della pronuncia impugnata del D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 2, comma 2, lett. b) il quale ad avviso del ricorrente segnerebbe una

netta separazione tra apparecchiature radio e telefoni cellulari. La doglianza ruota, infatti, nuovamente attorno alla differenza di disciplina richiesta per tali apparecchi per l'immissione in commercio, ma, come si è visto sopra, la tassa oggetto della presente controversia è legata all'uso dell'apparecchio e per il resto il Collegio si riporta alle ragioni sopra esposte.

Il ricorrente, infine, si duole nel sesto motivo di impugnazione della violazione dell'art. 23 Cost., sostenendo che l'interpretazione fornita nella sentenza impugnata avrebbe trasformato la tassa di concessione governativa in un'imposta. Per il ricorrente la tassa è dovuta in forza di una controprestazione che lo Stato effettua su richiesta del soggetto e il suo presupposto è l'emanazione di un atto amministrativo; nella tassa di concessione governativa in esame la mancanza del presupposto comporterebbe la sua trasformazione, in virtù di un'interpretazione evolutiva, in un'imposta con violazione della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost..

La questione di costituzionalità è manifestamente infondata. Il presupposto della tassa di concessione governativa, come sopra visto, come risulta dalle sentenze della Corte di Giustizia, prima ricordate, e dalle pronunce di legittimità, a partire da Cass. n. 9560 del 2014 più volte citata, non è costituito dall'immissione in commercio, ma dall'impiego del telefono cellulare. Posta l'equiparazione tra il rilascio dell'autorizzazione generale e il contratto di abbonamento, non si ritiene che sia venuto il presupposto della tassa in oggetto e per tale aspetto si rinvia a quanto sopra esposto. Nè appare accoglibile il rilievo che la tassa di concessione in esame sia venuta meno per il fatto che essa venga richiesta in assenza di una controprestazione da parte dello Stato.

Si ritiene, infatti, di aderire a quell'orientamento di legittimità (Sez. 5, n. 23052/2012, Rv. 624619 - 01, secondo cui: "In tema di tassa di concessione governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, dal quadro normativo delineato dal Codice delle comunicazioni elettroniche emerge che l'attività di fornitura di servizi di comunicazione elettronica, pur caratterizzata da una maggiore libertà rispetto alla normativa precedente, resta comunque assoggettata ad un regime autorizzatorio da parte della P.A., con la particolarità che il contratto di abbonamento con il gestore del servizio radiomobile si sostituisce alla licenza di stazione radio, e che tale permanente regime autorizzatorio, pur contrassegnato da maggiori spazi di libertà rispetto al passato, giustifica il mantenimento della tassa di concessione governativa prevista per l'utilizzo degli apparecchi di telefonia mobile, costituendo oggetto di tassazione, ai sensi dell'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, la "Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione".

Sotto un altro profilo, come è stato già affermato da Sez. 6 - 5, n. 19632/2014, Rv. 632234 - 01, appare assorbente il rilievo che sulla questione è intervenuto il legislatore con la norma di interpretazione autentica di cui al D.L. n. 4 del 2014. Nè si può dubitare della natura di interpretazione autentica di tale norma e, quindi, della legittimità della relativa retroattività, come già chiarito al punto 13 della presente motivazione. L'arresto citato, richiamando la giurisprudenza costituzionale cui sopra già si è fatto riferimento, ha chiarito che il D.L. n. 4 del 2014 è intervenuto in presenza di un contrasto interpretativo che ha diviso la giurisprudenza sia in sede di merito che in sede di legittimità. Va confermata la conclusione che tale rilievo è, di per sè sufficiente per confutare l'assunto dei ricorrenti secondo cui la disposizione di cui il D.L. n. 4

del 2014, art. 2, comma 4, avrebbe in effetti portata innovativa e non interpretativa e, quindi, per disvelare la manifesta infondatezza del dubbio di legittimità costituzionale dagli stessi sollevato, con riferimento agli artt. 3, 23, 24, 97, 101 e 117 Cost. e art. 6 CEDU, sul presupposto della pretesa interferenza dei poteri esecutivo e legislativo nell'amministrazione della giustizia. Nella specie il legislatore si è limitato a rendere vincolante una delle opzioni ermeneutiche emerse nella giurisprudenza, recependo, va pure sottolineato, proprio l'interpretazione espressa dalla Corte di cassazione, nell'esercizio della propria funzione nomofilattica.

15. Da quanto esposto segue il rigetto del ricorso. Si dà atto che sussistono i presupposti per il versamento da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater.

P.Q.M.

1. Rigetta il ricorso.

2. Condanna il ricorrente a pagare in favore dell'Agenzia delle Entrate le spese del presente giudizio, che liquida nell'importo di Euro 2.500,00 per compensi, oltre le spese prenotate a debito.

3. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 - bis.

Così deciso in Roma, il 12 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 10 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza