



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 43

OGGETTO: Tassa di Concessione Governativa – nota 1 dell’art. 21 della tariffa allegata al DPR n. 641 del 26 ottobre 1972

QUESITO

La società istante Alfa, in quanto licenziataria da parte dello Stato del servizio radiomobile pubblico di comunicazioni, applica ordinariamente in sede di rendicontazione telefonica ai propri clienti la tassa di concessione governativa (in seguito, TCG) sui contratti di abbonamento al servizio radiomobile pubblico di comunicazioni.

L’istante, nelle annualità precedenti alla data dell’8 aprile 2018, applicava la TCG in fattura in via anticipata, con riferimento a periodi di 30 giorni (anzi, precisamente, poiché il ciclo di fatturazione è bimestrale, la TCG veniva applicata per periodi anticipati di 60 giorni), congiuntamente al canone di abbonamento, che viene, invece, applicato su base posticipata, in relazione al traffico telefonico già sviluppato.

Tale modalità e tale cadenza temporale di addebito della tassa non sono stati variati quando la stessa società istante ha modificato il ciclo di fatturazione del canone di abbonamento, riducendolo da 30 a 28 giorni (4 settimane). Anche nella vigenza di tale modificazione contrattuale, la TCG ha continuato pertanto ad essere addebitata in ciascuna bolletta per periodi anticipati di 60 giorni, nel pieno rispetto della nota 1 dell’art. 21 della tariffa allegata al DPR n. 641 del 26 ottobre 1972, che prevede l’addebito della TCG con riferimento al numero di mesi di

utenza considerati in ciascuna bolletta (cfr. note 1 e 2 dell'art. 21 del citato DPR), e non con riferimento a periodi inferiori.

La differente ciclicità di fatturazione del canone di abbonamento rispetto alla cadenza temporale di riferimento dell'addebito della TCG ha generato un disallineamento tra le date di decorrenza del periodo di riferimento allo stesso canone rispetto a quelle di decorrenza del periodo di riferimento della TCG, che ne ha reso più complicate le modalità di gestione, sia nella percezione dei clienti, che con riferimento alle procedure interne della società istante.

Con DL 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni nella legge 4 dicembre 2017, è stato introdotto l'obbligo per le società licenziatrici del servizio radiomobile di fissare inderogabilmente su "base mensile" o multipli di mese la cadenza del rinnovo delle offerte e della fatturazione dei canoni e dei servizi (ad esclusione di quelli promozionali a carattere temporaneo di durata inferiore ad un mese e non rinnovabile), anche per la telefonia mobile, precludendo il mantenimento della previgente fatturazione su cicli di 28 giorni.

Al riguardo, l'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni, nell'allegato A alla Delibera n. 495/17/CONS del 19 dicembre 2017, ha chiarito come la nuova cadenza su base mensile faccia riferimento al mese "solare", ovvero, per quanto concerne i contratti prepagati, ad una dodicesima parte dell'anno solare.

Gli operatori di telefonia, di reti televisive e di comunicazioni elettroniche, devono adeguarsi entro il termine di 120 giorni dalla data di entrata in vigore alla disposizione predetta.

In attuazione delle richiamate disposizioni normative, l'istante Alfa, dall'8 aprile 2018, si è adeguata alla nuova disciplina civilistica, ricalibrando la fatturazione del canone di abbonamento ai servizi di telefonia mobile su base mensile. Per esigenze di semplificazione, anche la TCG viene addebitata mensilmente, e non a giorni.

In conseguenza del rilevato disallineamento che si era determinato sotto la regolamentazione previgente tra cadenza temporale di fatturazione della TCG e cadenza temporale di fatturazione del canone, la modifica sui sistemi ha

comportato in ogni caso che il primo giorno del nuovo periodo di fatturazione a mese solare non è coinciso comunque con il primo giorno del periodo di addebito della TCG.

Sul punto, infatti, l'istante ha rappresentato, a titolo esemplificativo, una ipotesi in cui il periodo di fatturazione bimestrale del canone decorre dal 23/04/2018 mentre il periodo di addebito della TCG decorre dal 7/04/2018.

Il passaggio a cicli mensili (sia di tariffazione che di addebito della TCG), senza ulteriori modificazioni, comporta che in ogni caso il richiamato disallineamento che si è venuto a realizzare rimarrà cristallizzato.

Tanto premesso, l'istante comunica che è sua intenzione di procedere ad operare una ulteriore modificazione contrattuale, avente ad oggetto la variazione una tantum della decorrenza del periodo mensile di addebito anche della TCG per riavvicinarla a quella della fatturazione del canone. Ciò con lo scopo di rendere maggiormente gestibile, da parte dei sistemi informatici della società istante, la fatturazione della TCG, anche in considerazione della possibile intestazione in capo ad uno stesso utente di una pluralità di SIM-card, soggette a cicli di fatturazione, ed a periodi di decorrenza dell'addebito della TCG, differenziati tra loro.

In particolare, è intenzione dell'interpellante di modificare i periodi di addebito della TCG, passando dal nuovo calcolo a mesi solari decorrenti da un giorno specifico intramensile (ad es. dal 7/06/2018 al 6/08/2018, considerato l'addebito bimestrale), ad un calcolo "per mese solare di calendario" (ad es. TCG dei mesi luglio ed agosto).

Il passaggio dalla modalità di addebito della TCG alla nuova modalità che si intenderebbe porre in essere in futuro comporterà che, al momento del passaggio dall'uno all'altro intervallo temporale di riferimento in fattura, si determinerà un periodo intermedio, di durata inferiore al mese, per il quale sorge il dubbio sul legittimo addebito, pro rata temporis, della TCG.

Sul punto, si può fare riferimento, a titolo esemplificativo, al caso di un cliente che presenta un ciclo di fatturazione del canone di abbonamento

decorrente dal 23/04/2018 al 22/06/2018. In questo caso, si consideri altresì che il periodo di addebito della TCG decorra dal 7/06/2018 al 6/08/2018.

La società istante vorrebbe, come detto, modificare il periodo di riferimento relativo all'addebito della TCG, allo scopo di farlo coincidere con i mesi solari.

Per perseguire tale obiettivo, quindi, la successiva fattura, riferita al periodo di addebito del canone di abbonamento decorrente dal 23/06/2018 al 22/08/2018, dovrebbe indicare quale periodo di addebito della TCG i mesi solari di settembre ed ottobre 2018.

In tal caso, per il periodo inframensile, compreso tra il 7/08/2018 ed il 31/08/2018, risulterebbe non addebitata alcuna TCG. Al riguardo, l'istante chiede se anche per tale periodo inframensile ricorrano i presupposti di legge per addebitare la TCG ai propri clienti.

Tale circostanza si verrebbe a determinare *una tantum*, sull'unica fattura in cui si darà corso alla modificazione dei periodi di riferimento per l'addebito della TCG; a regime, nessuna ulteriore emersione di periodi inferiori al mese solare si potrà più determinare, computandosi da quel momento la tassa a mesi interi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La nota 1 della Tariffa allegata al DPR n. 641 del 1972 specifica che *“la tassa è dovuta con riferimento al numero di mesi di utenza considerati in ciascuna bolletta, congiuntamente al canone di abbonamento”*.

Lo stesso art. 21 della Tariffa, poi, nel delimitare la misura della TCG, prevede che la tassa sia dovuta per ogni mese di utenza.

Dal combinato disposto delle richiamate norma, sembra possibile desumere, a parere dell'istante che, al momento del passaggio dal vecchio al nuovo ciclo di fatturazione della TCG, l'indicazione *una tantum* in bolletta di un periodo temporale inframensile di giorni, oltre quelli del nuovo bimestre oggetto

di fatturazione e di addebito, non determini l'insorgenza di un ulteriore ed autonomo presupposto della TCG, e non comporti l'obbligo, da parte dell'interpellante, di procedere nei confronti dei clienti alla fatturazione pro rata temporis della TCG per i giorni effettivi della porzione di mese non coperta dalla tassa del bimestre precedente e da quella del bimestre successivo.

La natura periodica del presupposto della tassa in esame, individuato dal legislatore nel "modulo minimo" del mese, legittima, secondo l'interpellante, la possibilità di non procedere all'applicazione della tassa stessa, laddove il fatto generatore della medesima non sia maturato. Ciò in considerazione del fatto che l'elemento temporale che connota strutturalmente lo stesso fatto-generatore dell'obbligazione tributaria, ovvero il mese, per quel limitato periodo temporale non risulta concretato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La disciplina delle tasse sulle concessioni governative è contenuta nel DPR 26 ottobre 1972, n. 641.

L'articolo 1 del citato DPR individua l'oggetto della tassa sulle concessioni governative in tutti i "Provvedimenti amministrativi e gli altri atti elencati nell'annessa tariffa".

Per quanto di interesse, l'articolo 21 della tariffa allegata DPR n. 641 del 1972 prevede che la tassa in parola si applichi sulla "*Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (art. 318 del DPR 29 marzo 1973, n. 156, e art. 3 del D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito con modificazioni, dalla legge 12 luglio 1991, n. 202): per ogni mese di utenza*".

Per quanto riguarda il presupposto di imposta, si può far riferimento alla sentenza della Cassazione n. 8825 del 1° giugno 2012 nel punto in cui ricollega "*... la insorgenza del debito tributario, non già alla emissione di un atto amministrativo, ma al mero presupposto di fatto (di natura cronologica) della*

durata della prestazione di servizi, così come conteggiata in ciascuna bolletta trasmessa dal gestore all'abbonato. Tale previsione normativa viene, dunque, a svincolare la specifica tassa di concessione governativa dall'atto amministrativo, derogando alla generale previsione del presupposto del tributo stabilita del DPR n. 641 del 1972, art. 1, atteso che nel caso di specie l'obbligazione tributaria non insorge con la "emanazione dell'atto" ex art. 2, comma 1, del DPR n. 641 del 1972, ma in relazione alle prestazioni periodiche del servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione conteggiate con riferimento al numero di mesi di utenza considerati in ciascuna bolletta." Sul punto, anche la Corte di Cassazione, con sentenza n. 21783 dell'15 ottobre 2014 ha specificato che "A norma della nota 1 all'art. 21 della Tariffa annessa al DPR n. 641 del 1972, la tassa per la licenza o il documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre è "dovuta con riferimento al numero di mesi di utenza considerati in ciascuna bolletta, congiuntamente al canone di abbonamento", in misura fissa mensile, diversa in ragione del tipo di utenza ("residenziale" o "affari", art. 21 cit.). [...] La tassa, [...] è, quindi, dovuta dall'utente, che abbia concluso un contratto di diritto privato col gestore della rete, unitamente al canone d'abbonamento, avendo quale suo presupposto l'impiego del telefono e non la fornitura del servizio (Cass. SU n. 9560 del 2 maggio 2014)".

Per definire ulteriormente il quadro normativo, si può far riferimento al Decreto 24 settembre 1991, nel punto in cui specifica che "... la tassa predetta, dovuta in L.25.000 per ogni mese d'utenza a decorrere dal 1° giugno 1991, viene riscossa dalla SIP - Società italiana per l'esercizio delle telecomunicazioni S.p.a., concessionaria del servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazioni, su base bimestrale, unitamente ai canoni anticipati del bimestre di riferimento".

Al riguardo, si ritiene che la locuzione "per ogni mese d'utenza" debba essere interpretata nel senso che la TCG è dovuta allorquando il suo presupposto sia verificato anche per un solo giorno di ciascuno dei 12 mesi solari.

Per esempio, se un utente ha attivato un contratto di abbonamento decorrente dal 31 gennaio 2018 (ancora attivo alla data del 31/12/2018) a tale utente devono essere addebitate per l'anno solare 2018 n. 12 TCG.

Per le suesposte considerazioni, si può rispondere al quesito rappresentato dall'istante nel senso che un periodo inframensile non realizza un autonomo presupposto per l'applicazione della TCG, purché al cliente sia addebitata la TCG nel rispetto dei principi sopra delineati. Nell'esempio proposto dal contribuente, quindi, la TCG non è dovuta per il periodo dal 7 al 31 agosto 2018, a condizione che la medesima TCG sia stata regolarmente addebitata per il mese solare di agosto 2018.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente