



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 2, riunita in udienza il 06/11/2024 alle ore 09:30 in composizione monocratica:

**ERLICHER DINO**, Giudice monocratico

in data 06/11/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 219/2024 depositato il 10/06/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 S.p.a. - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 Telefono\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 - CF\_Rappresentante\_1

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 Telefono\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Trento - Via Brennero N. 133 38100 Trento TN

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T2A0CFC01225-2023 IRAP 2018

- sul ricorso n. 220/2024 depositato il 10/06/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 S.p.a. - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 Telefono\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Riccardo Rappresentante\_1 - CF\_Rappresentante\_1

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 Telefono\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Trento - Via Brennero N. 133 38100 Trento TN

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T2A0CFC01209-2023 IRAP 2017

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 104/2024 depositato il 11/11/2024**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La società Ricorrente\_1 spa con i ricorsi iscritti rispettivamente al n. 219/2024 e al n. 220/2024 ha impugnato gli avvisi di emessi dall'Agenzia delle Entrate di Trento per l'applicazione dell'aliquota IRAP maggiorata del 4,2 % prevista per le imprese esercenti attività in regime di concessione anziché quella ordinaria del 3,9 %.

La questione della corretta aliquota IRAP da applicare assume una particolare rilevanza nella presente controversia perché la ricorrente è titolare di una concessione ottenuta fin dall'origine dalla P.A. per l'utilizzo di una derivazione dell'acqua della sorgente Luogo\_1, nel cuore del Luogo\_2 ; i successivi prelievi d'acqua sono stati autorizzati per assecondare le aumentate esigenze produttive della ricorrente.

Quest'ultima peraltro ha precisato che l'acqua captata dalla sorgente costituisce la materia prima della produzione della società senza che essa incida sull'attività produttiva e commerciale, e conseguentemente sulla qualificazione dell'impresa. Ha aggiunto che se si trattasse di "impresa concessionaria" dovrebbe verificarsi in sostanza la sostituzione del concessionario privato a una situazione gestionale pubblica il che non è, nella specie, posto che la ricorrente svolge attività commerciale libera in regime concorrenziale.

Costituendosi in giudizio, l'Agenzia delle Entrate di Trento ha evidenziato che in realtà la concessione idrica ottenuta da Ricorrente\_1 ha consentito ad essa di svolgere un'attività commerciale, tanto che, se la concessione di captazione dell'acqua mancasse, la stessa non potrebbe operare con modalità imprenditoriali. L'Ufficio ha approfondito la questione controversa, con ampio richiamo ad autorevoli interventi dottrinali e giurisprudenziali, a sostegno della soluzione da essa proposta.

La causa è stata trattata col rito monocratico e dopo la riunione dei ricorsi, all'udienza odierna, è passata in decisione.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

I ricorsi proposti da Ricorrente\_1 spa sono fondati e vanno dunque accolti.

La questione che assume rilevanza decisiva nel contenzioso in esame attiene alla valutazione di correttezza o meno della qualificazione quale impresa concessionaria della Ricorrente\_1, in forza della derivazione idrica di cui è titolare.

Ritiene questo giudicante che le pur pregevoli argomentazioni giuridiche e logiche dell'Ufficio resistente, volte a contrastare i motivi di impugnazione, non consentono di considerare superate le ragioni che hanno indotto questa Corte, in composizione monocratica in persona del presidente del Collegio, ad accogliere analogo ricorso, proposto avverso il provvedimento impositivo emesso per altra annualità. Il riferimento è alla sentenza n. 277/2024 depositata il 21 maggio 2024, che ha motivato nel seguente modo la decisione:

“In tema di IRAP, il vantaggio fiscale della riduzione della base imponibile dichiarata, in applicazione delle deduzioni introdotte dall'art. 1, comma 266, della l. n. 296 del 2006 (cd. "riduzione del cuneo fiscale", prevista dalla legge finanziaria 2007), che ha modificato l'art. 11, comma 1, lett. a), nn. 2 e 4, del d.lgs. n. 446 del 1997, non si applica alle imprese che svolgono attività regolamentata (ccdd. "public utilities") in forza di una concessione traslativa e a tariffa remunerativa, ossia capace di generare un profitto, essendo tale interpretazione del concetto di tariffa coerente con la "ratio" giustificatrice del cd. "cuneo fiscale".

L'Ufficio resistente ha chiarito e documentato che l'attività da esso svolta in ambito processuale (ed extra) trova giustificazione in una convenzione intercorsa fra Stato (Direzione provinciale Entrate) e Provincia Autonoma di Trento, con attribuzione al primo dei poteri di tutela delle ragioni dell'Ente titolare del tributo (PAT).

Nel merito, si rileva che la ricorrente fruisce di una originaria “concessione mineraria di acqua minerale”, implementata negli anni successivi in forza di atti autorizzativi di ulteriori prelievi, per assecondare le esigenze produttive e commerciali della stessa società Ricorrente\_1.

L'Ufficio ritiene che l'aliquota IRAP da applicare nella fattispecie sia quella – “maggiorata” (4,2%) – prevista per le società di capitali che “esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori” [ai sensi dell'art. 16, co. 1-bis, lett. a) del D.Lgs. 446/1997] e non quella – “ordinaria” (3,9%) – applicata dalla Società ricorrente (come da tutte le Società di quel settore) in ottemperanza al comma 1 del citato art. 16. L'Agenzia delle entrate, pertanto, richiamati gli artt. 31 e segg. del D.P.R. 600/1973, ha accertato “ai sensi dell'art. 25 del D.Lgs. 446/1997” una maggiore imposta IRAP.

Ciò posto, la Corte valuta che non ricorrano i presupposti per la maggiorazione IRAP prevista dall'art. 16, comma 1bis, del D. Lgs. 446/1997 per le imprese esercenti attività in regime di concessione e che invece la ricorrente possa legittimamente aspirare al differente beneficio previsto dalla normativa provinciale per i

soggetti che mantengono o incrementano i livelli occupazionali, ai quali viene riconosciuta una riduzione della medesima imposta. Deve infatti escludersi che la società ricorrente operi sul mercato in regime di concessione, posto che non è dato rinvenire alcun atto autorizzativo dell'attività di imbottigliamento e vendita di acqua minerale da essa svolta. Si è infatti in presenza di un'attività commerciale pienamente libera che viene svolta dagli operatori del settore in regime di libera concorrenza senza necessità di una preventiva concessione. Non si può certamente attribuire rilevanza ai fini della qualificazione della natura dell'attività svolta dalla ricorrente al fatto che la stessa è titolare di una concessione di derivazione di acqua minerale che viene utilizzata per la produzione e commercializzazione del prodotto. Non si deve infatti dimenticare che il regime concessorio che giustifica l'incremento dell'imposta riguarda l'attività, produttiva e/o commerciale, che viene esercitata, come specificato univocamente dalla disposizione normativa che ha introdotto la maggiorazione dell'aliquota IRAP qui in discussione ai soggetti "che esercitano attività di imprese concessionarie". Ora non v'è dubbio che la concessione all'utilizzo dell'acqua, oggetto di derivazione per il confezionamento e la vendita quale acqua minerale, non comporta la qualificazione della ricorrente quale impresa concessionaria, dal momento che la concessione deve riferirsi appunto all'esercizio dell'attività. Le stesse argomentazioni esposte a sostegno dell'esclusione della maggiorazione dell'IRAP (attraverso l'applicazione di un'aliquota superiore) inducono a valutare legittima, nella specie, l'agevolazione provinciale riferita alla medesima imposta per il cd. cuneo fiscale.

Il fatto che la ricorrente sia titolare di concessioni amministrative relative non ad attività di natura concessoria, ma alla derivazione di acque pubbliche superficiali per uso commerciale, non le crea una posizione di privilegio, poiché le stesse, cui sono comunque collegati costi per canoni, obblighi di mantenimento e investimenti ecc., non sono idonee a tutelarla dalle fluttuazioni del mercato, nel quale il prezzo dell'acqua minerale non è determinato dall'autorità amministrativa, secondo un tariffario predisposto, ma è il frutto dell'incontro tra la domanda e l'offerta.

Viene condivisa infine da questo giudicante l'interpretazione della normativa in materia secondo cui la maggiorazione dell'aliquota IRAP è legittima in presenza di concessione traslativa dell'attività, vale a dire quando la concessione comprende un'attività esercitata dall'amministrazione concedente che la passa al concessionario.

Discende da tali argomentazioni sul piano logico e giuridico l'accoglimento del ricorso in esame, con annullamento degli atti impositivi gravati pur nella consapevolezza che esse contrastano con le motivazioni poste di recente a fondamento delle sentenze di primo e secondo grado che hanno esaminato le stesse questioni, per altra annualità, su ricorso della Ricorrente\_1

giungendo ad opposte conclusioni. Questo giudice valuta che quanto qui accertato e determinato in sede interpretativa della normativa IRAP meglio risponda alla ratio della maggiorazione prevista per le imprese, che operano in regime concessorio, e beneficiano di un regime tariffario che garantisce un guadagno certo, e sono quindi in grado di sostenere il maggiore aggravio fiscale. Pare dunque ragionevole e coerente con i principi che devono ispirare l'imposizione fiscale che la maggiorazione IRAP venga applicata soltanto a quelle imprese che operano nell'ambito di un mercato non concorrenziale, svolgendo attività soggette a concessione, con conseguente ritorno economico certo e garantito. Da ciò consegue che nel caso in esame, in presenza di una concessione non "traslativa" dell'attività, essendo la derivazione d'acqua strumentale allo svolgimento di attività libera in regime concorrenziale, non ricorrono i presupposti per la maggiorazione dell'aliquota IRAP.

Si ravvisano giustificate ragioni, a motivo della persistente mancanza di un orientamento giurisprudenziale consolidato sulla questione di merito che ha impegnato la Corte a sostegno della soluzione adottata, per disporre l'integrale compensazione delle spese di giudizio.

**P.Q.M.**

la Corte, in accoglimento dei ricorsi riuniti, annulla gli atti impositivi impugnati e compensa interamente le spese di giudizio.