

**Cass. civ. Sez. V, Sent., 11/05/2012, n. 7345**  
**IMPOSTA PUBBLICITA'**

**IMPOSTE E TASSE IN GENERE**

Esenzioni ed agevolazioni, in genere

**TRIBUTI LOCALI**

Imposta di pubblicità e affissioni

**Fatto                  Diritto                  P.Q.M.**

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MERONE Antonio - Presidente

Dott. DI BLASI Antonino - Consigliere

Dott. GRECO Antonio - Consigliere

Dott. CARACCIOLO Giuseppe - Consigliere

Dott. COSENTINO Antonello - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

ICA IMPOSTE COMUNALI AFFINI SRL in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIALE TIZIANO 110, presso lo studio dell'avvocato TABLO' SIMONE, rappresentato e difeso dagli avvocati CARDOSI ALESSANDRO, ZOLEZZI SERGIO, giusta delega a margine;

- ricorrente -

contro

PROVINCIA DI COMO SPA EDITORIALE in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA GERMANICO 12 SC. A-

4, presso lo studio dell'avvocato DI LORENZO FRANCO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato LORENZANI CLAUDIO, giusta delega in calce;

- controricorrente -

e contro

COMUNE DI VARESE;

- intimato -

avverso la sentenza n. 119/2010 della COMM. TRIB. REG. di MILANO, depositata il 22/10/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28/02/2012 dal Consigliere Dott. ANTONELLO COSENTINO;

udito per il ricorrente l'Avvocato CARDOSI, che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il resistente l'Avvocato DI LORENZO, che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FIMIANI Pasquale, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### Svolgimento del processo

La società I.C.A. - Imposte Comunali Affini - srl ricorre nei confronti della società Provincia di Como spa Editoriale, con ricorso notificato anche al Comune di Varese, per la cassazione della sentenza con cui la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha respinto l'appello avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato l'avviso di accertamento emesso dall'I.C.A. - nella qualità di concessionario del Comune di Varese per il servizio di liquidazione, accertamento e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni - per imposta di pubblicità 2008.

Con detto avviso di accertamento l'I.C.A. aveva preteso dalla società Provincia di Como spa Editoriale il pagamento dell'imposta sulla pubblicità in relazione alle scritte riportanti il nome della testata giornalistica "la Provincia di Varese" presenti sulle tende apposte in diverse edicole cittadine di Varese.

La Commissione Tributaria Regionale ha giudicato infondata la pretesa impositiva, ritenendo applicabile alla fattispecie l'esenzione di cui al *D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 17, comma 1*, lett. d.

Il ricorso dell'I.C.A. si fonda su un solo motivo.

La contribuente resiste con controricorso.

La causa è stata discussa alla pubblica udienza del 28.2.12, in cui il P.G. ha concluso come in epigrafe.

#### Motivi della decisione

Con l'unico motivo di ricorso - rubricato: "Violazione e falsa applicazione D.P.R. n. 507 del 1993, art. 17, comma 1, lett. d), ( *art. 360 c.p.c.* , n. 3)" - la ricorrente censura la sentenza gravata per aver ritenuto che le scritte che riproducono il nome di una testata giornalistica apposte, come pacificamente avviene nella fattispecie in esame, sul frontalino delle tende da sole delle edicole e dei negozi di giornali siano sussumibili nell'ipotesi di esenzione dall'imposta di pubblicità prevista dalla disposizione di cui si lamenta la violazione.

La Corte è dunque chiamata ad individuare l'esatta portata precettiva del D.P.R. n. 507 del 1993, art. 17, comma 1, che, sotto l'affermazione "sono esenti dall'imposta", contempla un elenco di casi tra cui, nella lett. d) del comma, "la pubblicità, escluse le insegne, relativa a giornali ed alle pubblicazioni periodiche, se esposta sulle sole facciate esterne delle edicole o nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei negozi ove si effettua la vendita".

Poichè è escluso che si discuta di "insegne", giacchè le scritte in questione non riproducono la ditta degli esercizi commerciali di rivendita di giornali, bensì il nome di uno dei giornali venduti in detti esercizi, la causa si risolve nello stabilire se l'esposizione sulla tenda equivalga, ai fini della norma in esame, alla esposizione "sulle sole facciate esterne delle edicole o nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei negozi".

A tale quesito ha offerto risposta affermativa la sentenza gravata, argomentando che "la posizione delle insegne di testata sulle tende delle edicole non comporta l'occupazione di spazi ulteriori rispetto al locale di vendita perchè la tenda fa corpo con il locale stesso ed una tenda che sia collocata entro il filo di gronda non è fisicamente concepibile. La scritta collocata sulle tende, quindi, condivide i medesimi presupposti delle fattispecie espressamente elencate e deve dunque, parimenti, beneficiare dell'esenzione". La Commissione Tributaria Regionale ha inteso rispondere in detti termini alla difesa dell'I.C.A., la quale aveva sostenuto che per esposizione sulle facciate esterne, esentata dal tributo, dovesse intendersi solo l'esposizione fisicamente compresa all'interno dello spazio delimitato dalla proiezione a terra del filo di gronda, costituente il limite esterno del manufatto.

Ritiene la Corte che l'interpretazione della disposizione in esame offerta dalla Commissione Tributaria Regionale non sia corretta. In sostanza detta interpretazione si fonda sull'argomento che la tenda "fa corpo" con la facciata e, pertanto, la pubblicità collocata sulla tenda dovrebbe essere soggetta al medesimo regime di imponibilità a cui sono soggette le pubblicità collocate sulla facciata.

Tale ermeneusi non è convincente nè sotto il profilo letterale, nè sotto il profilo sistematico.

E' opportuno, in via preliminare, dare conto dell'evoluzione storica della materia.

Già la previgente disciplina dell'imposta sulla pubblicità, dettata dal *D.P.R. n. 639 del 1972* , contemplava tra le esenzioni dall'imposta, con l'evidente finalità di favorire l'editoria giornalistica, "le esposizioni pubblicitarie relative ai giornali in vendita nelle edicole e nei negozi se apposte all'interno o sulle facciate esterne delle edicole o dei negozi medesimi " ( *D.P.R. n. 639 del 1972, art. 20, n. 6*); su come dovesse concretamente intendersi la formula legislativa "apposte...sulle facciate esterne delle edicole o dei negozi" aveva avuto occasione di pronunciarsi il Ministero delle Finanze con due risoluzioni, entrambe sollecitate dalla FIEG - Federazione italiana editori giornali.

Con la prima risoluzione, la n. 547 dell'11.4.74, il Ministero aveva, tra l'altro, preso posizione sulle due seguenti questioni:

- in primo luogo, aveva escluso che l'esenzione operasse nei confronti della pubblicità che, staccandosi dalle pareti esterne, fosse collocata nelle immediate adiacenze delle edicole dei negozi, argomentando che in tale ipotesi sarebbe mancato un criterio obiettivo idoneo a stabilire quando

la pubblicità fosse tassabile o meno;

- in secondo luogo, aveva escluso che l'esenzione operasse nei confronti delle scritte collocate sulle edicole e sui negozi entro la proiezione immaginaria in altezza del filo di gronda, argomentando che il tetto o la gronda, o l'eventuale prolungamento di comodo delle pareti di un edificio o di una edicola, non potessero rientrare nel concetto di "facciate esterne", intendendosi come tali le strutture esterne corrispondenti ai lati del perimetro dell'edificio. Con la successiva risoluzione n. 3878 del 20.10.77 il Ministero delle Finanze - venendo parzialmente incontro ad una richiesta della FIEG volta a far riconoscere l'applicazione dell'esenzione a tutte le esposizioni pubblicitarie effettuate entro lo spazio delimitato dalla proiezione del filo di gronda delle edicole ed anche se apposte sul prolungamento della facciata o sulle tettoie delle stesse - respinse espressamente le ipotesi di esenzione per le pubblicità, oltre che sulle tettoie, anche "nelle immediate adiacenze delle edicole, ma entro lo spazio delimitato dalla proiezione del filo di gronda" e accolse invece l'interpretazione proposta dalla FIEG relativamente all'esenzione della pubblicità effettuata anche sul prolungamento in altezza delle facciate, purchè tale prolungamento risultasse dal progetto depositato presso il Comune per ottenere la prescritta autorizzazione alla costruzione.

Rispetto al quadro interpretativo così delineato dall'amministrazione finanziaria con riferimento al *D.P.R. n. 639 del 1972*, il *D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 17, lett. d)*, ha indubbiamente irrigidito, rispetto al testo previgente, i limiti dell'esenzione, in quanto, da un lato, per quanto riguarda le edicole, ha aggiunto alle parole "facciate esterne", l'aggettivo "sole"; d'altro lato, per quanto riguarda i negozi, ha escluso dall'esenzione la pubblicità esposta sulle facciate esterne, lasciando esente solo quella esposta "nelle vetrine o sulle porte d'ingresso". Sulla scorta di tali rilievi di carattere testuale si deve quindi concludere che, secondo la disciplina dettata dall' *articolo 17, lettera d)*, *D.Lgs. n. 507 del 1993*, la pubblicità relativa a giornali a pubblicazioni periodiche è esente dall'imposta esclusivamente qualora sia esposta, per quanto riguarda le edicole, "sulle sole facciate esterne" e, per quanto riguarda i negozi, "nelle vetrine o sulle porte d'ingresso".

Tanto premesso, e venendo alla questione proposta dal ricorso, si osserva che le tende da sole costituiscono oggetti a sè stanti, aventi funzioni di arredo e corredo dei fabbricati o manufatti su cui sono montate, e dunque, ancorchè infisse alle relative facciate, non sono con queste ultime identificabili. Cosicchè l'affermazione del giudice territoriale secondo cui la pubblicità collocata sulle tende dovrebbe essere soggetta al medesimo regime di imponibilità a cui sono soggette le pubblicità collocate sulle facciate risulta errata sul piano dell'interpretazione letterale della legge.

Nè l'approdo ermeneutico della sentenza gravata risulta più convincente sotto un profilo sistematico e teleologico, giacchè, se il legislatore ha espressamente limitato l'esenzione tributaria alla pubblicità esposta sulle "sole facciate esterne delle edicole", ha evidentemente inteso escludere da detta esenzione quelle forme di pubblicità che, in quanto esposte su supporti materiali diversi dalle facciate delle edicole, godono di una evidenza maggiore di quella assicurata dalla esposizione sulle suddette facciate. Ed in effetti la scritta sul frontalino di una tenda, protendendosi in avanti rispetto all'edicola, risulta più visibile e più isolata rispetto alle scritte esposte sulla facciata della stessa edicola e, quindi, astrattamente idonea a veicolare il messaggio pubblicitario con una efficienza superiore. Da tali considerazioni discende che l'applicazione della esenzione in questione alle scritte apposte sulle tende delle edicole (e, a maggior ragione, sulle tende dei negozi) non potrebbe considerarsi esito di una interpretazione estensiva della norma in commento - ossia di una interpretazione volta a comprendere nella sua portata concreta tutti i casi dalla stessa anche implicitamente considerati, quali risultanti non solo dalla lettera ma anche dalla "ratio" della disposizione - ma una vera e propria interpretazione analogica, non consentita, ai sensi *dell'art. 14 preleggi*, per le norme eccezionali, quali devono considerarsi quelle di esenzione tributaria.

Deve quindi in definitiva affermarsi il principio di diritto che l'esenzione dall'imposta sulla pubblicità prevista dal *D.P.R. n. 507 del 1993, art. 17, comma 1, lett. d)*, in favore della pubblicità relativa a giornali e periodici esposta sulle facciate esterne delle edicole non si applica alla pubblicità esposta sulle tende da sole delle edicole e dei negozi di rivendita di giornali. La sentenza gravata va pertanto cassata e, non risultando necessari

ulteriori accertamenti di fatto, la Corte può decidere nel merito ai sensi *dell'art. 384 c.p.c.* , respingendo il ricorso della contribuente avverso l'impugnato avviso di accertamento.

La novità della questione giustifica l'integrale compensazione delle spese delle fasi di merito e del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, respinge il ricorso della contribuente avverso l'impugnato avviso di accertamento. Compensa le spese delle spese delle fasi di merito e del giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 28 febbraio 2012.

Depositato in Cancelleria il 11 maggio 2012

---